

Rüdiger Schaar
Reinhard Knauff
Marie Skrotzki

Medienberufe und Steuern

Leitfaden für die Kultur- und Kreativbranche

2. Auflage



Springer Gabler

Medienberufe und Steuern

Rüdiger Schaar · Reinhard Knauff ·
Marie Skrotzki

Medienberufe und Steuern

Leitfaden für die Kultur- und
Kreativbranche

2. Auflage

Rüdiger Schaar
Düsseldorf, Deutschland

Reinhard Knauff
Berlin, Deutschland

Marie Skrotzki
Berlin, Deutschland

ISBN 978-3-658-25307-3 ISBN 978-3-658-25308-0 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-25308-0>

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2012, 2019

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Inhaltsverzeichnis

1	Einkommensteuer	1
1.1	Allgemeines	1
1.1.1	Abgrenzung selbstständige/nichtselbstständige Arbeit	1
1.1.2	Parallele nichtselbstständige/selbstständige Tätigkeit für einen Arbeitgeber	9
1.1.3	Nebenberuflich tätiger Dozent	10
1.1.4	Lohnsteuerabzug	11
1.2	Selbstständige Tätigkeit	13
1.2.1	Begriffsbestimmung	13
1.2.2	Verfahren zur Feststellung der Künstlereigenschaft	19
1.2.3	Einzelfallentscheidungen	22
1.2.4	Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte	38
1.2.5	Gemischte Tätigkeiten	40
1.2.6	Folgen bei Feststellung einer gewerblichen Tätigkeit	43
1.3	Gewinnerzielungsabsicht	49
1.3.1	Liebhaberei	49
1.4	Besonderheiten Einnahmen	55
1.4.1	ABC der Betriebseinnahmen	55
1.4.2	Nachträgliche Einnahmen	63
1.5	Besonderheiten Betriebsausgaben	64
1.5.1	ABC der Betriebsausgaben/Werbungskosten	65
1.5.2	Gemischte Nutzung	79
1.5.3	Betriebsausgabepauschale	80
1.6	Steuervergünstigungen	81
1.6.1	Steuerfreiheit für bestimmte öffentliche Mittel	81
1.6.2	Nebenberufliche künstlerische Tätigkeit	81
1.6.3	Stipendien	81
1.6.4	Künstlersozialkasse	82

1.7	Besteuerung von ausländischen Künstlern	82
1.7.1	Beschränkte Steuerpflicht	84
1.7.2	Inländische Einkünfte gem. § 49 EStG	85
1.7.3	Steuererhebungsverfahren bei beschränkten Steuerpflichtigen	88
1.7.4	Steuerabzug vom Arbeitslohn	92
1.7.5	Pauschal zu besteuerner Personenkreis	93
	Weitere Literatur	93
2	Umsatzsteuer	95
2.1	Allgemeines	95
2.2	Kleinunternehmer	97
2.3	Steuerbarer Umsatz	98
2.3.1	Lieferungen	98
2.3.2	Sonstige Leistung	99
2.3.3	Ort der sonstigen Leistung	101
2.4	Weiterberechnung von Nebenkosten	102
2.5	Nicht steuerbarer Umsatz	103
2.6	Umsatzsteuerbefreiungen	104
2.6.1	Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG	104
2.6.2	Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 Buchst. b UStG	109
2.6.3	Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG	110
2.6.4	Steuerfreie Unterrichtsleistungen	111
2.7	Steuersatz	111
2.7.1	Anzuwendende Steuersätze	111
2.7.2	Anwendung falscher Steuersatz	124
2.8	Vorsteuerabzug	125
2.9	Durchschnittsverfahren	127
2.10	Ausländische Künstler	129
2.11	Voranmeldungen und Steuererklärungen	130
	Weitere Literatur	131
3	Künstlersozialkasse	133
3.1	Allgemeines	133
3.2	Soziale Absicherung	134
3.3	Versicherungspflicht	134
3.3.1	Selbstständige Künstler	136
3.3.2	Versicherungspflicht und weitere Erwerbstätigkeit	148
3.3.3	Wahl einer gesetzlichen Krankenkasse	151
3.3.4	Internationales Künstlersozialversicherungsrecht	153
3.3.5	GmbH-Geschäftsführer	155

3.4	Künstlersozialabgabe der Verwerter	158
3.4.1	Typische Verwerter	158
3.4.2	Werbung/Öffentlichkeitsarbeit für eigene Zwecke	159
3.4.3	Generalklausel	160
3.4.4	Abgabesatz und Bemessungsgrundlage	161
3.4.5	Einzelfallentscheidungen zur Künstlersozialabgabe	165
3.5	Erhebungsverfahren	166
3.6	Aufzeichnungspflichten	167
3.7	Durchführung von Prüfungen	168
3.7.1	Hemmung der Verjährung	169
3.7.2	Gegenstand und Umfang der Prüfung	169
3.7.3	Abschluss der Prüfung	169
3.7.4	Mitwirkung des Steuerberaters	170
	Literatur	171
4	Rentenversicherung	173
4.1	Riester-Rente	173
4.1.1	Kinderzulage	174
4.1.2	Mindesteigenbeitrag	175
4.1.3	Sonderausgabenabzug	175
4.1.4	Anlageformen	176
4.1.5	Besteuerung	177
4.1.6	Bewertung	177
4.2	Rürup-Rente	177
4.2.1	Besteuerung	178
4.2.2	Bewertung	179
5	Anhang	181
5.1	DBA – Deutschland – Argentinien	181
5.1.1	Besteuerungssystematik	181
5.1.2	Definition der Einkünfte	182
5.1.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	182
5.1.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	182
5.2	DBA – Deutschland – Belgien	183
5.2.1	Besteuerungssystematik	183
5.2.2	Definition der Einkünfte	183
5.2.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	184
5.3	DBA – Deutschland – China	185
5.3.1	Besteuerungssystematik	185
5.3.2	Definition der Einkünfte	185
5.3.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	186
5.3.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	186

5.4	DBA – Deutschland – Dänemark	187
5.4.1	Bestuerungssystematik	187
5.4.2	Definition der Einkünfte	187
5.4.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	188
5.4.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	188
5.5	DBA – Deutschland – Estland	189
5.5.1	Bestuerungssystematik	189
5.5.2	Definition der Einkünfte	189
5.5.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	190
5.5.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	190
5.6	DBA – Deutschland – Finnland	191
5.6.1	Bestuerungssystematik	191
5.6.2	Definition der Einkünfte	191
5.6.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	192
5.6.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	192
5.7	DBA – Deutschland – Frankreich	193
5.7.1	Bestuerungssystematik	193
5.7.2	Definition der Einkünfte	193
5.7.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	194
5.7.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	194
5.8	DBA – Deutschland – Griechenland	194
5.8.1	Bestuerungssystematik	195
5.8.2	Definition der Einkünfte	195
5.8.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	195
5.8.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	196
5.9	DBA – Deutschland – Großbritannien	196
5.9.1	Bestuerungssystematik	197
5.9.2	Definition der Einkünfte	197
5.9.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	197
5.9.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	198
5.10	DBA – Deutschland – Irland	198
5.10.1	Bestuerungssystematik	199
5.10.2	Definition der Einkünfte	199
5.10.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	199
5.10.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	200
5.11	DBA – Deutschland – Israel	200
5.11.1	Bestuerungssystematik	201
5.11.2	Definition der Einkünfte	201
5.11.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	201
5.11.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	202

5.12	DBA – Deutschland – Italien	202
5.12.1	Besteuerungssystematik	202
5.12.2	Definition der Einkünfte	203
5.12.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	203
5.12.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	204
5.13	DBA – Deutschland – Japan	204
5.13.1	Besteuerungssystematik	204
5.13.2	Definition der Einkünfte	205
5.13.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	205
5.13.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	206
5.14	DBA – Deutschland – Kanada	206
5.14.1	Besteuerungssystematik	206
5.14.2	Definition der Einkünfte	207
5.14.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	207
5.14.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	208
5.15	DBA – Deutschland – Lettland	208
5.15.1	Besteuerungssystematik	208
5.15.2	Definition der Einkünfte	209
5.15.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	209
5.15.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	210
5.16	DBA – Deutschland – Litauen	210
5.16.1	Besteuerungssystematik	210
5.16.2	Definition der Einkünfte	210
5.16.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	211
5.16.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	211
5.17	DBA – Deutschland – Mexiko	212
5.17.1	Besteuerungssystematik	212
5.17.2	Definition der Einkünfte	212
5.17.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	213
5.17.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	213
5.18	DBA – Deutschland – Niederlande	214
5.18.1	Besteuerungssystematik	214
5.18.2	Definition der Einkünfte	214
5.18.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	215
5.18.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	215
5.19	DBA – Deutschland – Norwegen	216
5.19.1	Besteuerungssystematik	216
5.19.2	Definition der Einkünfte	216
5.19.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	217
5.19.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	217

5.20	DBA – Deutschland – Österreich	218
5.20.1	Bestuerungssystematik	218
5.20.2	Definition der Einkünfte	218
5.20.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	219
5.20.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	219
5.21	DBA – Deutschland – Polen	220
5.21.1	Bestuerungssystematik	220
5.21.2	Definition der Einkünfte	220
5.21.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	221
5.21.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	222
5.22	DBA – Deutschland – Portugal	222
5.22.1	Bestuerungssystematik	222
5.22.2	Definition der Einkünfte	222
5.22.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	223
5.22.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	223
5.23	DBA – Deutschland – Rumänien	224
5.23.1	Bestuerungssystematik	224
5.23.2	Definition der Einkünfte	224
5.23.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	225
5.23.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	225
5.24	DBA – Deutschland – Russland	226
5.24.1	Bestuerungssystematik	226
5.24.2	Definition der Einkünfte	226
5.24.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	227
5.24.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	227
5.25	DBA – Deutschland – Schweden	228
5.25.1	Bestuerungssystematik	228
5.25.2	Definition der Einkünfte	228
5.25.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	228
5.25.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	229
5.26	DBA – Deutschland – Schweiz	229
5.26.1	Bestuerungssystematik	230
5.26.2	Definition der Einkünfte	230
5.26.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	230
5.26.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	231
5.27	DBA – Deutschland – Spanien	231
5.27.1	Bestuerungssystematik	232
5.27.2	Definition der Einkünfte	232
5.27.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	232
5.27.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	233
5.28	DBA – Deutschland – Tschechien	233
5.28.1	Bestuerungssystematik	234

5.28.2	Definition der Einkünfte.	234
5.28.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	234
5.28.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	235
5.29	DBA – Deutschland – Ungarn	235
5.29.1	Besteuerungssystematik.	235
5.29.2	Definition der Einkünfte.	236
5.29.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	236
5.29.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	237
5.30	DBA – Deutschland – USA	237
5.30.1	Besteuerungssystematik.	237
5.30.2	Definition der Einkünfte.	238
5.30.3	Zuweisung des Besteuerungsrechts	238
5.30.4	Besonderheiten Doppelwohnsitz	239
	Übersicht Altersvorsorge und Künstlerkatalog	241
	Künstlerkatalog.	243
	Stichwortverzeichnis.	247

1.1 Allgemeines

Bei der Beratung von Medienberufen kommt es häufig zu Abgrenzungsschwierigkeiten. Insbesondere liegen die Probleme in der Feststellung, um welche Einkunftsart es sich handeln könnte. So stellt sich häufig die Frage, ob Einkünfte aus selbstständiger bzw. nichtselbstständiger Arbeit oder aber gewerbliche Einkünfte vorliegen.

Nachfolgend wird vorerst eine Unterscheidung vorgenommen, ob die Tätigkeit als selbstständig oder nichtselbstständig einzustufen ist. Dies ist insbesondere auch im Hinblick auf die Auswirkungen im Sozialversicherungsrecht von Bedeutung.

Im weiteren Verlauf soll untersucht werden, ob selbstständige oder gewerbliche Einkünfte vorliegen. Dies ist für die Frage, ob beispielsweise Gewerbesteuer anfällt, entscheidend.

Hintergrund der Abgrenzungsschwierigkeit ist häufig Unwissenheit der beteiligten Personen sowie Einzelfallregelungen von Unternehmen mit der Deutschen Rentenversicherung (häufig bei Filmproduktionsgesellschaften).

1.1.1 Abgrenzung selbstständige/nichtselbstständige Arbeit

Für die Medienberufe ist zunächst eine Abgrenzung zwischen der selbstständig ausgeübten und der nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit vorzunehmen. Der Abgrenzung kommt steuerrechtlich eine besondere Bedeutung zu. Der Arbeitnehmer unterliegt dem Steuerabzug durch Lohnsteuer vom Arbeitslohn, während der Unternehmer mit seinen Leistungen neben den Ertragsteuern auch u. a. der Umsatzsteuer unterliegt.

Nichtselbstständig beschäftigt sind Künstler, die unter der Leitung eines Arbeitgebers in einem **Dienstverhältnis** stehen oder in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingegliedert sind und dessen Weisungen zu befolgen haben.

Eine Definition des Begriffs Arbeitnehmer und Dienstverhältnis ist in der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV) verankert.

§ 1 LStDV Arbeitnehmer, Arbeitgeber

Arbeitnehmer sind Personen, die in öffentlichem oder privatem Dienst angestellt oder beschäftigt sind oder waren und die aus diesem Dienstverhältnis oder einem früheren Dienstverhältnis Arbeitslohn beziehen. Arbeitnehmer sind auch die Rechtsnachfolger dieser Person, soweit sie Arbeitslohn aus dem früheren Dienstverhältnis ihres Rechtsvorgängers beziehen.

Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Angestellte (Beschäftigte) dem Arbeitgeber (öffentliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Arbeitnehmer ist nicht, wer Lieferungen oder sonstige Leistungen innerhalb der von ihm selbstständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt, soweit es sich um die Entgelte für diese Lieferungen und sonstigen Leistungen handelt.

Die Frage, wer Arbeitnehmer ist, ist unter Beachtung der vorgenannten Bestimmungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.¹

Eine Würdigung nach dem Gesamtbild bedeutet, dass die für und gegen ein Dienstverhältnis sprechenden Merkmale gegeneinander abgewogen werden.

Bei der Beurteilung, ob eine Qualifikation als Arbeitnehmer geboten ist, erlangen dabei u. a. die folgenden Merkmale Bedeutung:²

- persönliche Abhängigkeit
- Weisungsgebundenheit hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit
- feste Arbeitszeiten
- Ausübung der Tätigkeit gleichbleibend an einem bestimmten Ort
- feste Bezüge
- Urlaubsanspruch
- Anspruch auf sonstige Sozialleistungen
- Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall
- Überstundenvergütung
- zeitlicher Umfang der Dienstleistungen
- Unselbstständigkeit in Organisation und Durchführung der Tätigkeit
- kein Unternehmerrisiko

¹Vgl. Blümich/Geserich EStG § 19 Rn. 73.

²BFH v. 14.06.1985 – I R 150-152/82, BStBl. II 1985, S. 661; vgl. auch Blümich/Geserich EStG § 19 Rn. 55-64.

- keine Unternehmerinitiative
- kein Kapitaleinsatz
- keine Pflicht zur Beschaffung von Arbeitsmitteln
- Notwendigkeit der engen ständigen Zusammenarbeit mit anderen Mitarbeitern
- Eingliederung in den Betrieb
- Schulden der Arbeitskraft und nicht eines Arbeitserfolges
- Ausführung von einfachen Tätigkeiten, bei denen eine Weisungsabhängigkeit die Regel ist

Die Gewichtung der vorgenannten Punkte haben sich am entsprechenden Einzelfall zu orientieren. In diese Würdigung ist auch mit einzubeziehen, wie das der Beschäftigung zugrunde liegende Vertragsverhältnis ausgestaltet worden ist, sofern die Vereinbarungen ernsthaft gewollt und tatsächlich durchgeführt worden sind.³

§ 19 EStG Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

(1) Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören

1. Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst.

Arbeitnehmereigenschaft im steuerrechtlichen Sinn ist dann zu bejahen, wenn der Beschäftigte kein eigenes Unternehmerrisiko trägt und er in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingegliedert ist.⁴ Ein **Unternehmerrisiko** trägt, wer sich auf eigene Rechnung und Gefahr betätigt.⁵ Hinsichtlich der Eingliederung in den **geschäftlichen Organismus** des Arbeitgebers kommt es darauf an, ob der zu den Leistungen Verpflichtete nach den Verhältnissen seines Berufes durch den Vertrag im Wesentlichen über seine Arbeitskraft verfügt habe oder nicht. Auch wenn es sich nur um eine Tätigkeit innerhalb gewisser Stunden handelt, liegt nach Ansicht des BFH eine wesentliche Verfügung über die Arbeitskraft dann vor, wenn es gerade um diejenigen Stunden geht, in denen die Arbeitskraft im Allgemeinen ausgenützt werde.⁶

Demgegenüber kennzeichnen eine **selbstständige Tätigkeit** unter anderem das eigene Unternehmerrisiko, die Verfügungsfreiheit über die eigene Arbeitskraft sowie die im Wesentlichen frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit. Im Übrigen kommt es bei der Abgrenzung zwischen selbstständiger Tätigkeit und nichtselbstständiger Arbeit nicht so sehr auf die formelle vertragliche Gestaltung, z. B. auf die Bezeichnung als freier Mitarbeiter, sondern vielmehr auf die Durchführung der getroffenen Vereinbarungen an.⁷

³BFH v. 09.09.2003 – VI B 53/03, BFH/NV 2004, S. 42; BFH v. 20.12.2004 – VI B 137/03, BFH/NV 2005, S. 552.

⁴BFH v. 29.11.1978 – I-R-159/76, BStBl. II 1979, S. 182; Blümich/Geserich EStG § 19 Rn. 68-72.

⁵U. a. BFH v. 23.01.1974 – I R 206/69, BStBl. II 1974, S. 480.

⁶BFH v. 17.02.1955 – IV 77/53, BStBl. III 1955, S. 100.

⁷BMF Schreiben v. 05.10.1990 – IV B 6 – S – 2332 – 73/90, BStBl. I 1990, S. 638; BSG v. 30.10.2013 – B 12 KR 17/11 R; Blümich/Hutter § 18 EStG Rn. 21-25.

Der sozial- und arbeitsrechtlichen Einordnung kommt für die Beurteilung der Tätigkeit als selbstständig oder unselbstständig nur indizielle Bedeutung zu. Eine Bindung hieran besteht indes nicht.⁸

Der nachfolgende Abgrenzungskatalog ist Bestandteil des

- Gemeinsamen Rundschreibens der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vom 16.01.1996 zur Durchführung der Künstlersozialversicherung ab 01.01.1996
- Gemeinsames Rundschreiben der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vom 13.04.2010 über die „Statusfeststellung von Erwerbstätigen“.

1.1.1.1 Tätigkeit bei Theaterunternehmen oder Orchesterträgern

Vorerst wird eine Unterscheidung in spielzeit- und gastspielzeitverpflichtete Künstler vorgenommen.⁹

Die **spielzeitverpflichteten** Künstler, die auf Spielzeit- oder Teilspielzeitvertrag angestellt sind, sind dabei in den Theaterbetrieb eingegliedert und damit abhängig beschäftigt.

Die **gastspielzeitverpflichteten** Künstler sind grundsätzlich ebenfalls in den Theaterbetrieb eingegliedert und daher abhängig beschäftigt. So wurde unter anderem durch das Landessozialgericht Berlin¹⁰ entschieden, dass ein Schauspieler, der über einen Gastvertrag an einer Bühne arbeitet, zu der Bühne in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis steht, wenn zwar die Probenzeiten frei einteilbar ist, aber die Aufführungszeit ihn an die Bühne bindet.

Dies gilt insbesondere, wenn er für die Proben- und Aufführungsphasen andere Engagements nur nach Genehmigung der Bühne annehmen darf und auch verpflichtet ist, allen Weisungen der Bühne nachzukommen und an allen Proben teilzunehmen.¹¹

Es kann sich jedoch ausnahmsweise um eine selbstständige Tätigkeit handeln, soweit ein **Schauspieler, Sänger, Tänzer** oder **Instrumentalsolist** aufgrund seiner hervorragenden künstlerischen Stellung maßgeblich zum künstlerischen Erfolg einer Aufführung beiträgt.

► Hintergrundinformation

Diese Abgrenzung ist vor dem Hintergrund, dass ein derartiger Schauspieler sich gerade nicht, auch nicht zeitweise, in einen Theaterbetrieb eingliedert, nachvollziehbar. Als Beispiel lässt sich der Gastauftritt eines Schauspielers bei einem Musical anführen. Es ist bei der Beurteilung darzulegen, dass es sich um einen Künstler mit überregionaler künstlerischer Wertschätzung und wirtschaftlicher Unabhängigkeit handelt, der seine Bedingungen gegenüber dem Musicaltheater durchsetzen kann.

⁸BFH v. 02.12.1998- X R 83/96, BStBl. II 1999, S. 534.

⁹Vgl. Abgrenzungskatalog für im Bereich Theater, Orchester, Rundfunk- und Fernsehanbieter, Film- und Fernsehproduktionen tätige Personen.

¹⁰LSG Berlin- Brandenburg v. 22.07.2008 – L – 2 – U – 211/07.

¹¹Ebenda.

Zu beachten ist, dass bei Vorliegen einer regelmäßigen Probeverpflichtung jedoch wieder eine abhängige Beschäftigung angenommen werden wird.

Insoweit kommt hier nur der bekannte Schauspieler infrage, der nicht wie die anderen Musicaldarsteller in die Proben eingebunden ist, sondern lediglich im Rahmen der Vorführung zum künstlerischen Erfolg der Aufführung beiträgt.

Weiter kann von einer selbstständigen Tätigkeit ausgegangen werden bei:

- **Dirigenten**, die die Einstudierung nur eines bestimmten Stücks oder Konzerts übernehmen und/oder nach dem jeweiligen Gastspielvertrag voraussehbar nicht mehr als fünf Vorstellungen oder Konzerte dirigieren
- **Regisseuren**, die die Inszenierung nur eines bestimmten Stücks übernehmen
- **Choreografen**, die die Gestaltung nur eines bestimmten Stückes oder eines abendfüllenden Programms übernehmen
- **Bühnen- oder Kostümbildner**, die das Bühnenbild oder die Kostüme nur für ein bestimmtes Stück entwerfen

Orchesteraushilfen sind ausnahmsweise selbstständig tätig, wenn sie ohne regelmäßige Probeverpflichtung bestimmte musikalische Aufgaben übernehmen und sich dadurch von den fest angestellten Mitgliedern unterscheiden.

Das Finanzgericht Köln entschied in einem Fall, dass ein Aushilfsmusiker eine selbstständige Tätigkeit ausüben kann, sofern er nicht von vornherein und generell zum jeweiligen Einspringen vertraglich verpflichtet ist, sondern jede Aushilfe von einer neuerlichen Vereinbarung abhängt, für deren Zustandekommen jeweils vor allem maßgeblich ist, ob der Musiker neben seiner Haupttätigkeit zur Aushilfe in der Lage und Willens ist.¹²

Hingegen sollen Schauspieler, (Chor-) Sänger und Tänzer, die als Aushilfen tätig werden, grundsätzlich als abhängig Beschäftigte anzusehen sein.

► **Hintergrundinformation**

Diese Ansicht der Spitzenorganisation sehen wir stark zweifelhaft an – kommt es bei ihnen im Ergebnis ebenfalls darauf an, ob die Aushilfen in den allgemeinen Dienst eingegliedert sind.

Wir raten in diesem Punkt dringend dazu, Widerspruch gegen die Feststellung einzulegen, soweit bei den Aushilfen keine regelmäßige Probeverpflichtung besteht.

Als Urheber sind Komponisten, Arrangeure (Musikbearbeiter), Librettisten und Textdichter grundsätzlich selbstständig tätig, daneben auch unter eigener Firma auftretende Fotografen, PR-Fachleute und Grafik-Designer, die im Bereich der Werbung für ein Theater- oder einen Orchesterträger tätig sind.

¹²FG Köln v. 21.07.1981 – II (XIV) 405/79, EFG 1982, S. 345.

1.1.1.2 Hörfunk, Fernsehen und Film

Es ist eine Unterteilung in **programmgestaltende** Mitarbeiter und **sonstige Mitarbeiter** vorzunehmen, die im Allgemeinen als „freie Mitarbeiter“ bezeichnet werden.¹³

Programmgestaltende Mitarbeiter

Programmgestaltende Mitarbeiter bringen nach Ansicht der Spitzenorganisationen grundsätzlich ihre eigene Auffassung zu politischen, wirtschaftlichen und künstlerischen Sachfragen in die Sendung ein, wodurch der Inhalt der Sendung durch den Mitarbeiter bestimmt wird. Soweit diese Tätigkeit überwiegend durch einen journalistisch-schöpferischen Eigenanteil bestimmt ist, ist von einer selbstständigen Tätigkeit auszugehen.

Diese Selbstständigkeit wird dabei nicht durch Abhängigkeit von einem technischen Apparat des Senders oder Einbindung in ein Produktionsteam ausgeschlossen.

Hingegen liegt eine abhängige Beschäftigung vor, wenn der Sender innerhalb eines bestimmten zeitlichen Rahmens über die Arbeitsleistung verfügen kann. Nach Ansicht der Spitzenorganisation ist dies anzunehmen, wenn **ständige Dienstbereitschaft** erwartet wird und der Mitarbeiter in **nicht unerheblichem Umfang** ohne Abschluss entsprechender Vereinbarungen **zur Arbeit herangezogen** werden kann.

Exemplarisch sei die Tätigkeit von programmgestaltenden Mitarbeitern von Rundfunkanstalten anzuführen.

Bei ihnen kann ein Arbeitsverhältnis vorliegen, wenn der Mitarbeiter zwar an dem Programm gestalterisch mitwirkt, dabei jedoch weitgehenden inhaltlichen Weisungen unterliegt. Ihm verbleibt insoweit nur ein geringes Maß an Gestaltungsfreiheit, Eigeninitiative und Selbstständigkeit. Ein Arbeitsverhältnis ist auch dann zu bejahen, wenn der Sender innerhalb eines bestimmten zeitlichen Rahmens über die Arbeitsleistung verfügt.¹⁴

In einem Urteil des Hessischen Finanzgerichts konnte ein Kläger darlegen, dass eine selbstständige Tätigkeit vorliegt, obgleich der Bestandsschutzvertrag einige Elemente der Arbeitnehmereigenschaft enthielt (z. B. Probezeit, Beschäftigungsanspruch, Ausfallhonorar, Beendigung des Dauerrechtsverhältnisses).¹⁵

So konnte er beweisen, dass er verschiedenen Rundfunk- und Fernsehanstalten Beiträge anbietet, die er auf eigene Kosten hergestellt hatte und das Risiko trug, dass diese gesendet werden. Hinsichtlich des Bestandsschutzes führte er aus, dass dieser an Bedeutung verliert, wenn er mit seinen Darbietungen bei Missfallen nicht mehr berücksichtigt wird oder seine Beiträge seltener gesendet werden, sodass jeweils auf den Leistungen des Vorjahres bestehender Bestandsschutz sich von Jahr zu Jahr verringert.

¹³Vgl. Abgrenzungskatalog für im Bereich Theater, Orchester, Rundfunk- und Fernsehanbieter, Film- und Fernsehproduktionen tätige Personen.

¹⁴BVerfG v. 18.02.1999 AP GG Art. 5 Abs. 1 Rundfunkfreiheit Nr. 9.

¹⁵FG Hessen v. 08.12.1989 – 1 K 1799/88.

Sonstige Mitarbeiter Des Weiteren sind nachfolgende Mitarbeiter selbstständig tätig, vorausgesetzt sie sind für eine Produktion einzelvertraglich beschäftigt.¹⁶

<ul style="list-style-type: none"> • Architekten^a • Arrangeure • Artisten^b • Autoren • Berichterstatter • Bildgestalter^c • Bildhauer, Bildregisseur^c • Bühnenbildner • Choreografen • Chorleiter^d • Darsteller^{a,c} • Dirigenten^d • Diskussionsleiter^a • Dolmetscher^a • Editoren^c • Entertainer^c • Facharbeiter (Fachberater Musik)^a • Film- und Fernseharchitekten • Filmautoren • Filmkomponisten • Fotografen • Gesprächsteilnehmer^{a,c} • Grafiker/Videografiker • Interviewpartner 	<ul style="list-style-type: none"> • Journalisten • Kabarettisten^c • Komiker^c • Komponisten • Korrespondenten • Kostümbildner/Kostümberater • Kunstmaler • Lektoren • Lichtgestalter/Lichtdesigner • Moderatoren/Präsentatoren^c • Musikalische Leiter • Onlinegrafiker • Präsentatoren^c • Producer^c • Quizmaster/Showmaster • Realisatoren^c • Regisseure^c • Schriftsteller • Solisten (Gesang, Tanz, Musik)^b • Tonmeister mit eigenem Equipment • Trailereditoren^c • Übersetzer^c • Videografiker/Videodesigner
--	---

^aIm Regelfall keine Künstler/Publizist im Sinne des KSVG

^bDie als Gast außerhalb des Ensembles oder einer Gruppe eine Sololeistung erbringen

^cWenn der eigenschöpferische Teil der Leistung überwiegt

^dSoweit sie als Gast mitwirken oder Träger des Chores/Klangkörpers oder Arbeitgeber der Mitglieder des Chores/Klangkörpers sind

^eDie als Gast in einer Sendung im Live-Charakter mitwirken

Gehört ein freier Mitarbeiter nicht zu einer der im Katalog genannten Berufsgruppen, so kann er aufgrund besonderer Verhältnisse des Einzelfalls gleichwohl selbstständig sein. Das Wohnsitzfinanzamt erteilt ihm nach eingehender Prüfung eine diesbezügliche Bescheinigung. Allerdings soll die Ausstellung einer entsprechenden Bescheinigung nur in ganz besonders gelagerten Ausnahmefällen erfolgen. Das Bundesministerium weist

¹⁶Entnommen aus: Abgrenzungskatalog für im Bereich Theater, Orchester, Rundfunk- und Fernsehanbieter, Film- und Fernsehproduktionen tätige Personen.

in einer Verwaltungsanweisung darauf hin, dass die Bescheinigung nur dann ausnahmsweise auszustellen ist, wenn:¹⁷

- Künstlerische Tätigkeit bei Hörfunk und/oder Fernsehen
- Der Künstler nicht unter den Negativkatalog des Künstlererlasses fällt
- Der Künstler aufgrund besonderer Verhältnisse selbstständig tätig wird
- Das Betriebsstättenfinanzamt des Auftraggebers zu stimmt

Zu beachten ist allerdings, dass eine von vornherein auf Dauer angelegte Tätigkeit eines freien Mitarbeiters nichtselbstständig ist, wenn für sie mehrere Honorarverträge geschlossen werden.

Beispiel

Ein Journalist reist nach Spanien, um in mehreren Beiträgen über kulturelle Ereignisse zu berichten. Eine Rundfunkanstalt verpflichtet sich vor Reiseantritt, diese Beiträge abzunehmen.

Die Tätigkeit ist nichtselbstständig, weil sie von vornherein auf Dauer angelegt ist und die Berichte aufgrund einer vorher eingegangenen Gesamtverpflichtung geliefert werden. Dies gilt auch, wenn diese Beiträge einzeln abgerechnet werden.

Ein Journalist wird von einer Rundfunkanstalt für kulturpolitische Sendungen um Beiträge gebeten. Die Beiträge liefert er aufgrund von jeweils einzeln abgeschlossenen Vereinbarungen.

Die Tätigkeit ist selbstständig, wenn sie nicht von vornherein auf Dauer angelegt ist

1.1.1.3 Synchronsprecher

Die Spitzenorganisation der Sozialversicherung hat mit Datum vom 30.09.2005 eine gemeinsame Verlautbarung zur versicherungsrechtlichen Beurteilung von Synchronsprechern herausgegeben.¹⁸ Demnach war in einer vorausschauenden Betrachtungsweise von einer abhängigen Beschäftigung auszugehen, wenn ein Synchronsprecher innerhalb eines Jahres von einem Synchronunternehmen zu **mehr als 50 Synchronesatztagen** verpflichtet wird.

Durch die Beschlüsse des BSG vom 27.04.2016 – B 12 KR 16/14 R und B 12 KR 17/14 R hält die Spitzenorganisation daran nun nicht mehr fest. Die Spitzenorganisation schließt sich der Ansicht des BSG an, dass jeweils auf die Verhältnisse abzustellen ist, die nach Annahme eines einzelnen Einsatzortes bestehen. Aus der kurzen Zeit der Tätigkeiten könne für die Statusbeurteilung nichts hergeleitet werden. In den Streitfällen hatte das BSG eine Eingliederung der Synchronsprecher in den jeweiligen Betrieben festgestellt. Die Synchronsprecher unterlagen den Weisungen der von den Unternehmen

¹⁷BMF- Schreiben v. 05.10.1990, a. a. O.

¹⁸30.09.2005 GR-SpVSozVersTr.

gestellten Regisseuren, Cuttern oder Tonmeister, indem ihnen die Termine und die zeitliche Abfolge für die Aufgaben, die Räumlichkeiten sowie die Dialog- bzw. Synchronbücher vorgegeben wurden. Weiterhin führte das BSG aus:

- Weder die künstlerische Freiheit der Sprecher bei der Gestaltung der Synchronisation noch ein möglicher Schutz der Tätigkeit der Synchronisation von Filmen nach Art. 5 GG stehen den allgemeinen Grundsätzen für die Stufeneinstufung als Beschäftigte entgegen
- Die Tätigkeit wird nicht aufgrund von Werkverträgen ausgeübt. Hierfür komme es nach den vom Bundesarbeitsgericht (BAG) zur Abgrenzung von Werk- und Arbeitsverträgen entwickelten Grundsätzen, denen sich das BSG für die versicherungsrechtliche Beurteilung anschloss, entscheidend darauf an, ob Weisungsrechte des Werkbestellers ausschließlich auf die Ausführung des vereinbarten Werks beziehen, oder ob auch Weisungsrechte bezüglich des Arbeitsvorganges und der Zeiteinteilung bestehen.

Die Spitzenorganisation der Sozialversicherung folgt den Beschlüssen des BSG. Sie gehen dabei davon aus, dass die Tätigkeitsbeschreibungen und Abhängigkeiten der in den Streitfällen betroffenen Synchronsprecher dem typischen Tätigkeitsbild von Synchronsprechern in Synchronstudios entspricht, sodass sich die abgeleiteten Schlüsse in grundsätzlicher Hinsicht auf die Tätigkeit von Synchronsprechern im Allgemeinen übertragen lassen. Unter dieser Maßgabe sind Synchronsprecher statusrechtlich als abhängig Beschäftigte und nicht als selbstständig Tätige zu betrachten. Die erläuterten Grundsätze sind auch auf die Werbesprecher anzuwenden.

Zu beachten ist allerdings, dass Synchronsprecher steuerrechtlich grundsätzlich selbstständig sind.¹⁹

1.1.2 Parallele nichtselbstständige/selbstständige Tätigkeit für einen Arbeitgeber

Eine Person übt eine bestimmte Tätigkeit entweder nichtselbstständig oder selbstständig aus. Gegenüber seinem Auftraggeber ist eine parallele selbstständige und unselbstständige Tätigkeit jedoch möglich.

Dies kommt nach Ansicht des BFH bei einem hauptberuflich nichtselbstständig Tätigen in Betracht, der eine Nebentätigkeit für seinen Arbeitgeber übernimmt, die er zusätzlich, freiwillig, außerhalb seiner Dienstobliegenheiten, außerhalb des Dienstes und ohne Weisungsbefugnis des Dienstherrn übernimmt.²⁰

¹⁹BFH v. 12.10.1978 – IV R 1/77, BStBl. II 1981, S. 706.

²⁰BFH v. 06.03.1995 – VI R 63/94, BStBl. II 1995, S. 471; siehe aber auch BFH v. 20.12.2000 – XI R 32/00, BStBl. II 2001, S. 496.

Beispiel

Ein Angestellter eines Labels nimmt außerhalb seines Dienstes und seines Dienstverhältnisses einen Tonträger auf und lässt diesen gegen Erfolgshonorar bei seinem Arbeitgeber vertreiben.

Beide Tätigkeiten sind zu trennen. Es liegt eine nichtselbstständige Tätigkeit als Arbeitnehmer und daneben eine Unternehmertätigkeit als selbstständiger Musiker vor.

1.1.3 Nebenberuflich tätiger Dozent

Immer wieder kommt es vor, dass Medientreibende nebenberuflich als Dozenten tätig sind. Soweit aus dieser Tätigkeit im Jahr weniger als EUR 2400,00 bezogen werden, ist diese Aufwandsentschädigung steuerfrei (soweit sie im Auftrage einer **inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts** oder eines **gemeinnützigen Vereins** erfolgte). Erzielt ein Steuerpflichtiger steuerfreie Einnahmen unterhalb des sog. Übungsleiterfreibetrages, kann er die damit zusammenhängenden Aufwendungen insoweit abziehen, als sie die Einnahmen übersteigen.²¹

Die Frage, zu welcher Einkunftsart die Einkünfte zu rechnen sind, soweit der Freibetrag überschritten wird, ist dabei grundsätzlich unabhängig von der Art der Haupteinkünfte zu beurteilen.²² Die entscheidende Frage, ob die Nebeneinkünfte einer selbstständigen oder einer nichtselbstständigen Tätigkeit zuzurechnen sind, ist ebenfalls nach dem **Gesamtbild** unter Abwägung aller Umstände zu beurteilen.

Nebenberuflich tätige Lehrkräfte werden in der Rechtsprechung des BFH in der Regel als selbstständig Tätige angesehen.²³ Etwas anderes wurde lediglich dann angenommen, wenn die der Lehrtätigkeit zugrunde liegenden Vertragsbestimmungen als Arbeitsvertrag zu werten waren.²⁴

Weiterhin sind Dozenten an Universitäten, Hoch- und Fachhochschulen, Fachschulen, Volkshochschulen, Musikschulen sowie an sonstigen – auch privaten – Bildungseinrichtungen u. a. nach den Entscheidungen des Bundessozialgerichts²⁵ nicht in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis zu diesen Schulungseinrichtungen, wenn sie mit einer von vornherein zeitlich und sachlich beschränkten Lehrverpflichtung betraut sind, weitere Pflichten nicht zu übernehmen haben und sich dadurch von den fest angestellten Lehrkräften erheblich unterscheiden.

²¹BFH v. 20.12.2017 – III R 23/15, NJW 2018, S. 1630.

²²BFH v. 04.12.1975 – IV R 162/72, BStBl. II 1976, S. 291.

²³BFH v. 24.05.1959 – VI 29/59; BFH v. 17.07.1958 IV 191/56 U.

²⁴BFH v. 28.04.1972 – V I R 71/69, BStBl. II 1972, S. 617.

²⁵BSG v. 01.02.1979 – 12 RK 7/77; BSG v. 19.12.1979 – 12 RK 52/78, BB 1980, S. 1051; BSG v. 25.09.1981 – 12 RK 5/80, BB 1982, 806.

Demgegenüber stehen Lehrer, die insbesondere durch Übernahme **weiterer Nebenpflichten** in den Schulbetrieb eingegliedert werden und nicht nur stundenweise Unterricht erteilen, in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis.²⁶

Soweit Dozenten/Lehrbeauftragte selbstständig tätig sind, unterliegen sie der Rentenversicherungspflicht nach § 2 Satz 1 Nr. 1 SGB VI, sofern sie im Zusammenhang mit ihrer selbstständigen Tätigkeit keinen versicherungspflichtigen Arbeitnehmer beschäftigen.

1.1.4 Lohnsteuerabzug

Bei Vorliegen einer nichtselbstständigen Tätigkeit wird beim Lohnsteuerabzug davon ausgegangen, dass die für die einzelnen Beschäftigungsverhältnisse gezahlten Honorare ohne Unterbrechung für das ganze Jahr in gleicher Höhe erzielt wurden. Künstler sind jedoch häufig nur für wenige Tage bei einem Arbeitgeber tätig und es kommt insoweit zu einer zu hohen Festsetzung von Lohnsteuer.

Diese zu viel gezahlte Lohnsteuer wird im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zur Einkommensteuer erstattet. Um die Besonderheiten von Künstlern zu beachten und die Steuerbelastung bereits während des laufenden Jahres zu senken, wurde jedoch noch eine Sonderregelung eingeführt.²⁷ In der Praxis wird diese Möglichkeit jedoch meist aus Vereinfachungs- und Nachweisgründen nicht genutzt.

Demnach können für den Lohnzahlungszeitraum neben der Zeit der tatsächlichen Tätigkeit auch Zeiten ohne Beschäftigung eingerechnet werden. Dabei muss aber sichergestellt werden, dass beschäftigungslose Zeiten nicht doppelt erfasst werden.

In der Vergangenheit konnte dies der Arbeitgeber anhand der Lohnsteuerkarte erkennen, da der vom vorhergehenden Arbeitgeber zugrunde gelegte Lohnzahlungszeitraum auf der Lohnsteuerkarte einzutragen war. Nunmehr wurden die Lohnzahlungszeiträume dem Finanzamt übermittelt. Die Arbeitnehmer erhalten nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine Lohnsteuerbescheinigung, auf der der Lohnzahlungszeitraum zu entnehmen ist. Es empfiehlt sich daher, die vom letzten Arbeitgeber vor der Beschäftigungspause erstellte Lohnsteuerbescheinigung dem späteren Arbeitgeber vorzulegen, damit dieser von der Erleichterungsregelung Gebrauch machen kann. Der Arbeitgeber hat auf der anderen Seite auf die Einreichung zu bestehen, anderenfalls darf die Kürzung nicht vorgenommen werden. Aufgrund des Steuerbürokratieabbaugesetzes wurde ab dem Jahr 2011 die Handhabung aufgrund der elektronischen Lohnsteuerkarte vereinfacht.

Bei dem erweiterten Lohnzahlungszeitraum wird der Lohnzahlungszeitraum für Zwecke des Lohnsteuerabzugs auf die vor der tatsächlichen Beschäftigung liegende Zeit ausgedehnt.

Voraussetzung hierfür ist, dass dieser Zeitraum nicht in einem früheren Beschäftigungsverhältnis bereits verwendet wurde und die Nichtbelegung dem Arbeitgeber bekannt ist.

²⁶Vgl. hierzu u. a. Urteile des BAG v. 24.06.1992 – 5 AZR 384/91, USK 9295; BAG v. 19.11.1997 – 5 AZR 21/97, USK 9728.

²⁷S. BMF-Schreiben v. 05.10.1990, a. a. O.

Für je zwei Tage der tatsächlichen Beschäftigung kann dann eine Woche, höchstens jedoch insgesamt ein Monat angesetzt werden.

Beispiel²⁸

Für die 6-tägige Beschäftigung vom 26. bis 31. März erhält ein Schauspieler (ELStAM mit Steuerklasse I) EUR 2.400,00. Für die Tagesgage von EUR 400,00 würde der Lohnsteuerabzug nach der Tagestabelle EUR 130,84 betragen, für die sechs Drehtage also insgesamt **EUR 785,04**.

Würden die ELStAM mit Steuerklasse I zuletzt bis zum 05. März verwendet, so kann für die 6-tägige Beschäftigung der Lohnzahlungszeitraum auf den 11. bis 31. März (= drei volle Wochen) erweitert werden. Für den Wochenlohn von EUR 800,00 (EUR 2.400,00: drei Wochen) beträgt der Lohnsteuerabzug nach der Wochentabelle EUR 125,18, für die sechs Drehtage damit insgesamt also **EUR 375,54**.

Wurde hingegen die ELStAM mit Steuerklasse I zuletzt bis zum 17. März verwendet, ist in diesem Fall eine Erweiterung des Lohnzahlungszeitraums auf drei volle Wochen (11. bis 31. März) nicht zulässig, weil dieser Zeitraum zum Teil schon belegt ist. Es kommt hier nur eine Erweiterung des Lohnzahlungszeitraums vom 18. März bis 31. März (= zwei volle Wochen) in Betracht. Für den Wochenlohn von EUR 1.200,00 (EUR 2.400,00: 2 Wochen) beträgt der Lohnsteuerabzug nach der Wochentabelle EUR 253,34 für die sechs Drehtage damit insgesamt also **EUR 506,68**.

Der Lohnzahlungszeitraum kann auf einen Monat verlängert werden. Hierbei vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass für Zwecke des Lohnsteuerabzugs der Monat als Lohnzahlungszeitraum angesehen wird und die Zahlungen zunächst als Abschlagszahlungen behandelt werden.

Voraussetzung für dieses Verfahren ist ebenfalls, dass dieselben ELStAM für den betreffenden Monat noch nicht verwendet worden sind und mindestens für den Monat dem Arbeitgeber zur Verfügung stehen.

Bei der **permanenten Monatsabrechnung** wird die Lohnsteuerberechnung für die während eines Monats anfallenden Lohnzahlungen in der Weise vorgenommen, dass die früheren Lohnzahlungen desselben Monats mit in die Steuerberechnung einbezogen werden.

Beispiel²⁹

Ein Schauspieler ist drei Drehtage beim selben Arbeitgeber beschäftigt. Für den Drehtag am 08. August erhält er EUR 500,00 für den Drehtag am 13. August EUR 600,00 und für den Drehtag am 27. August EUR 400,00. Die ELStAM mit der Steuerklasse I müssen dem Arbeitgeber für diesen Zeitraum zur Verfügung stehen. Die permanente Monatsabrechnung ergibt folgenden Lohnsteuerabzug

²⁸Angelehnt an: Steuertipps für Künstler, Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, 5. Auflage 2016 – hier: Rechtslage 2018

²⁹Angelehnt an: Steuertipps für Künstler a. a. O. – hier Rechtsstand: 2018.

Erste Lohnzahlung am 08. August von EUR 500,00	
Lohnsteuer für EUR 500,00	0,00 EUR
Einzubehalten am 08. August	0,00 EUR
Zweite Lohnzahlung am 13. August EUR 600,00	
Lohnsteuer für EUR 1.100 (EUR 500,00 + EUR 600,00)	8,50 EUR
Bereits gezahlt für EUR 500,00	0,00 EUR
Einzubehalten am 13. August	8,50 EUR
Dritte Lohnzahlung am 27. August von EUR 400,00	
Lohnsteuer für EUR 1.500,00 (EUR 1.100,00 + EUR 400,00)	76,25 EUR
Bereits gezahlt für EUR 1.100,00	8,50 EUR
Einzubehalten am 27. August	67,75 EUR

1.2 Selbstständige Tätigkeit

1.2.1 Begriffsbestimmung

Soweit es sich nicht um eine nichtselbstständige Tätigkeit handelt, ist zu unterscheiden, ob die Tätigkeit als selbstständige Arbeit gem. § 18 EStG (Freiberufler) oder gewerbliche Einkünfte gem. § 15 EStG einzustufen ist.

Eine Begriffsbestimmung oder abschließende Aufzählung der freien Berufe enthält das Einkommensteuergesetz nicht. In § 18 Abs. 1 Satz 2 EStG sind lediglich Tätigkeiten aufgeführt, die als selbstständige Tätigkeit zu deklarieren sind.

§ 18 EStG Einkünfte aus selbstständiger Arbeit

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sind

Einkünfte aus freiberuflicher Arbeit. Zu der freiberuflichen Tätigkeit gehören die selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende und erzieherische Tätigkeit, die selbstständige Berufstätigkeit der Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, Vermessungsingenieure, Ingenieure, Architekten, Handelschemiker, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, beratenden Volks- und Betriebswirte, vereidigten Buchprüfer, Steuerbevollmächtigten, Heilpraktiker, Dentisten, Krankengymnasten, Journalisten, Bildberichterstatter, Dolmetscher, Übersetzer, Lotsen und ähnlicher Berufe. Ein Angehöriger eines freien Berufs im Sinne der Sätze 1 und 2 ist auch dann freiberuflich tätig, wenn er sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient; Voraussetzung ist, dass er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Eine Vertretung im Fall vorübergehender Verhinderung steht der Annahme einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht entgegen.

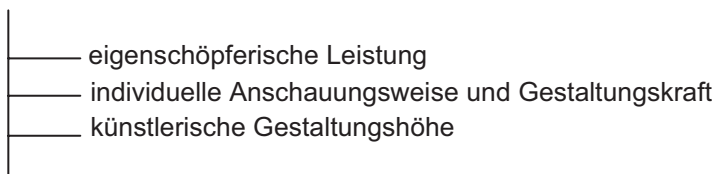
Die Entscheidung, ob eine künstlerische Tätigkeit vorliegt, liegt auf dem Gebiet der tatsächlichen Würdigung. Einen allgemein verbindlichen Kunstbegriff gibt es nicht.³⁰ Nachfolgend erfolgt eine Zusammenstellung der Begriffsdefinitionen, wann eine künstlerische Tätigkeit vorliegt.

1.2.1.1 Künstlerische Tätigkeit

Das Bundesverfassungsgericht sieht das Wesentliche der künstlerischen Betätigung in der „freien schöpferischen Gestaltung, in der Eindrücke, Erfahrungen, Erlebnisse des Künstlers durch das Medium einer bestimmten Formensprache zu unmittelbarer Anschauung gebracht werden“.³¹

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH übt ein Steuerpflichtiger eine künstlerische Tätigkeit aus, wenn er „eine eigenschöpferische Leistung erbringt, in der seine individuelle Anschauungsweise und Gestaltungskraft zum Ausdruck kommt, und die über eine hinreichende Beherrschung der Technik hinaus grundsätzlich eine gewisse künstlerische Gestaltungshöhe erreicht“.³²

Künstlerische Tätigkeit



Sind diese Voraussetzungen erfüllt, so schließt auch ein gewerblicher Verwendungszweck der Arbeiten deren künstlerischen Inhalt nicht aus.³³

Beispiel

Die Tätigkeit eines Werbegrafikers und Werbedesigners, der den Kunden die Erstellung von Konzepten und deren Verwirklichung in Form von Werbeplakaten, Postern, Zeitungsanzeigen, Werbemappen und Verpackungen diverser Produkte des täglichen Bedarfs anbietet und hierbei als Paket neben der Konzepterstellung, den Text, das Layout, Reinzeichnungen und Lithografie sowie die Vervielfältigung und Auslieferung der fertigen Produkte mit einer Auflage zwischen 100 und weit über

³⁰BFH v. 19.08.1982 – IV R 64/79, BStBl. II 1983, S. 7; Schmidt/Wacker EStG § 18 Rn. 66.

³¹BVerfG v. 24.02.1971 – 1 BvR 435/68, BVerfGE 30, S. 173.

³²BFH v. 23.09.1998 – XI R 71/97, BFH/NV 1999, S. 40–462.

³³BFH v. 11.07.1991 – IV R 33/90, BStBl. II 1992, S. 353.

100.000 Stück übernimmt, die von Druckereien durchgeführt werden, kann eine freiberufliche künstlerische Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG sein.³⁴

Soweit der Lieferumfang des Produkts gegenüber der künstlerischen Tätigkeit wertmäßig erheblich überwiegt bzw. es zu einer Nachlieferung der Produkte durch den Grafiker kommt, ist es nach unserer Ansicht zweifelhaft, ob noch eine Tätigkeit nach § 18 EStG vorliegt.

Maßgebend bleibt, ob die Arbeiten ohne Rücksicht auf ihre Verwendung künstlerischen Charakter aufweisen, also nicht nur das Produkt handwerksmäßig erlernter bzw. erlernbarer Tätigkeiten sind, sondern eben darüber hinaus eine eigenschöpferische, künstlerische Gestaltungshöhe aufweisen.³⁵

Soweit den Werken nach der allgemeinen Verkehrsauffassung nicht das Prädikat des Künstlerischen abgesprochen werden kann, kann auf die Feststellung einer ausreichenden künstlerischen Gestaltungshöhe verzichtet werden.

Die Bestätigung als Kunst nach der allgemeinen Verkehrsauffassung kann auch daraus abgeleitet werden, dass die Arbeitsergebnisse bei einem nicht nur kleinen Käuferkreis Anklang gefunden haben.³⁶

Da eine künstlerische Tätigkeit in besonderem Maße persönlichkeitsbezogen ist, kann sie als solche nur anerkannt werden, wenn der Künstler auf sämtliche zur Herstellung eines Kunstwerkes erforderlichen Tätigkeiten den entscheidenden gestaltenden Einfluss ausübt.³⁷

Beispiel

Die Tätigkeit eines Restaurators ist dann künstlerisch, wenn sie ein Kunstwerk betrifft, dessen Beschädigung ein solches Ausmaß aufweist, dass seine Wiederherstellung eine eigenschöpferische Leistung des Restaurators erfordert.³⁸ Der Restaurator muss insoweit eine Lücke durch seine eigenschöpferische Leistung schließen.

Bei der Beurteilung, ob eine künstlerische Tätigkeit vorliegt, wird zwischen der Gebrauchskunst und der zweckfreien Kunst unterschieden.³⁹

Unter zweckfreier Kunst ist die Tätigkeit von Künstlern zu verstehen, die zunächst ohne Auftrag und Weisung nach eigenen Vorstellungen eine zweckfreie Schöpfung schaffen und diese Unikate anschließend in Ausstellungen präsentieren bzw. veräußern.⁴⁰

³⁴FG Köln Urteil v. 15.02.2006 – 14 K 7867/98, DStR 2007, VIII, Heft 31.

³⁵BFH v. 14.12.1976 – VIII R 76/75, BStBl. II 1977, S. 474.

³⁶BFH v. 14.08.1980 – IV R 9/77, BStBl. II 1981, S. 21.

³⁷OFD Frankfurt am Main v. 29.11.2007 – S-2246 A – 1 – St 217.

³⁸BFH v. 04.11.2004 – IV R 63/02, BStBl. II 2015, S. 362.

³⁹BFH v. 14.08.1980 – IV R 9/77, a. a. O., Grossmann, M., Künstler, 1992, S. 35, Mody, D., Künstler, 1994, S. 37; Schmidt/Wacker EStG § 18 EStG Rn. 66.

⁴⁰OFD Frankfurt am Main, a. a. O.