
Datum: 03.08.2011
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Gerichtsbescheid
Aktenzeichen: 11 K 1171/09 H
ECLI: ECLI:DE:FGD:2011:0803.11K1171.09H.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 92 % und der Beklagte zu 8 %.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

Streitig ist die Haftungsinanspruchnahme nach § 50a Abs. 5 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes – EStG – in der in den Streitjahren 2004 bis 2006 gültigen Fassung – a.F. – für rückständige Steuerabzugsbeträge nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F. 1

Der Kläger betreibt die Diskothek "D" in A-Stadt, in der verschiedene – auch ausländische – Künstler auftreten. In den Streitjahren zahlte der Kläger Vergütungen i. H. v. 51.552,51 EUR (2004), 46.533,66 EUR (2005) bzw. 25.154,77 EUR (2006) an überwiegend im EU- bzw. EWR-Ausland ansässige Künstler, wobei die Vergütungsempfänger keine Freistellungsbescheinigung im Sinne des § 50d Abs. 2 EStG a.F. vorlegten. Für die im ersten bis vierten Quartal 2005 gezahlten Vergütungen an beschränkt Steuerpflichtige meldete der Kläger Einkommensteuer i. H. v. insgesamt 8.458,96 EUR und Solidaritätszuschlag i. H. v. insgesamt 465,22 EUR nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F. beim Finanzamt an. Dabei berücksichtigte er einen Steuersatz von 20 % zuzüglich 5,5 % Solidaritätszuschlag. 2 3

Im Jahr 2007 führte der Beklagte eine Lohnsteuer-Außenprüfung für den Zeitraum 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2006 bei dem Kläger durch. Dabei wurde festgestellt, dass der Kläger für die Jahre 2004 und 2006 keine Abzugssteuer angemeldet hatte. Zudem war der Kläger bei der Anmeldung für das Jahr 2005 von dem für die vereinbarten Netto-Vergütungen (Übernahme des Steuerabzugs durch den Vergütungsschuldner) geltenden Steuersatz i. H. v. 26,74 % (25,35 % zuzüglich 1,39 % Solidaritätszuschlag) abgewichen. Auf den Bericht vom 5. April 2007 wird Bezug genommen.

Daraufhin hat der Beklagte den Kläger mit Haftungsbescheiden vom 3. Mai 2007 auf der Grundlage von § 50a Abs. 5 Satz 5 EStG a.F. in Verbindung mit § 73g der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – EStDV – für folgende Steuerabzugsbeträge nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F. in Anspruch genommen:

	2004	2005	2006
ESt	13.068,56 EUR	11.796,27 EUR	6.376,73 EUR
SolZ	716,58 EUR	646,81 EUR	349,65 EUR
Festsetzung	13.785,14 EUR	12.443,08 EUR	6.726,39 EUR
Abzgl. Anmeldung	0 EUR	8.924,18 EUR	0 EUR
Zahlungsaufforderung	13.785,14 EUR	3.518,90 EUR	6.726,39 EUR

Die rechtzeitig unter Hinweis auf die Urteile des Europäischen Gerichtshofs – EuGH – vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461) und des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 28. Januar 2004 (I R 73/02, BFHE 205, 174, BStBl II 2005, 550) sowie die Stellungnahme der Europäischen Kommission nach Art. 226 des EG-Vertrags – EG – vom 26. März 2007 (Kommission 1999/4852) eingelegten Einsprüche des Klägers blieben ohne Erfolg. Auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 25. Februar 2009 wird Bezug genommen.

Der Kläger hat am 25. März 2009 Klage erhoben. Zur Begründung führt er aus, das Steuerabzugsverfahren und die Haftung verstießen gegen das Gemeinschaftsrecht. Nach der Richtlinie 76/308/EWG über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Zusammenhang mit Maßnahmen, die Bestandteil des Finanzierungssystems des Europäischen Ausrichtungs- und Garantiefonds für die Landwirtschaft sind, sowie von Abschöpfungen und Zöllen und bezüglich der Mehrwertsteuer und bestimmter Verbrauchsteuern – EG-Beitreibungsrichtlinie – in Verbindung mit der Änderungsrichtlinie 2001/44/EG müssten sich die EG-Länder bei der Beitreibung von Abgaben eines ausländischen Unternehmers unterstützen. Dies gelte auch für Steuern vom Einkommen. Der Staat, der eine Steuerforderung gegen einen Ausländer habe, müsse diese unter Zuhilfenahme des Ansässigkeitsstaats des Ausländers geltend machen. Die nötigen Informationen über die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Steuer erhalte das deutsche Finanzamt über § 160 der Abgabenordnung – AO – von dem Vergütungsschuldner, da dieser verpflichtet sei, den Finanzbehörden die gezahlten Vergütungen mitzuteilen. Vor diesem Hintergrund sei die Haftungsanspruchnahme unverhältnismäßig. Es fehle an der Erforderlichkeit. Die EG-Beitreibungsrichtlinie sei ein weniger stark in die Grundrechte eingreifendes – nämlich gar nicht beeinträchtigendes – Mittel. Der EuGH habe im Urteil vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461) angemerkt, dass das deutsche Steuerabzugsverfahren ab Inkrafttreten der EG-Beitreibungsrichtlinie eine verbotene

Einschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs darstelle, weil dieses Verfahren den deutschen Auftraggeber davon abhalten könne, in anderen Mitgliedsstaaten ansässige Dienstleister in Anspruch zu nehmen.

Der BFH sei im Beschluss vom 29. November 2007 (I B 181/07, BFHE 219, 214, BStBl II 2008, 195) für Zwecke des einstweiligen Rechtsschutzes und damit im summarischen Verfahren von der Rechtmäßigkeit des Steuerabzugsverfahrens ausgegangen. Er habe aber zugleich darauf hingewiesen, dass Zweifel an der Gemeinschaftsrechtmäßigkeit des Steuerabzugsverfahrens nicht ohne weiteres und von vornherein von der Hand zu weisen seien. Demnach könne die Rechtswidrigkeit im Rahmen eines Klageverfahrens festgestellt werden. 9

Der Kläger beantragt, 10

die Haftungsbescheide vom 3. Mai 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2009 und der Änderungsbescheide vom 18. Mai 2011 aufzuheben. 11

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Er macht geltend, das Steuerabzugsverfahren an der Quelle nach § 50a Abs. 4 EStG a.F. sei ein geeignetes und verhältnismäßiges Mittel, die steuerliche Erfassung der Einkünfte einer außerhalb des Besteuerungsstaates ansässigen Person sicherzustellen und zu verhindern, dass die betreffenden Einkünfte sowohl im Wohnsitzstaat als auch im Staat der Leistungserbringung unbesteuert blieben. Dies habe der BFH mit Beschluss vom 29. November 2007 (I B 181/07, BFHE 219, 214, BStBl II 2008, 195) bestätigt. Mit Einführung der EG-Beitreibungsrichtlinie und der dazu ergangenen Durchführungsrichtlinie verliere das Steuerabzugsverfahren nicht zwangsläufig seine Rechtfertigung. Der Steuerabzug durch den inländischen Vergütungsschuldner und die der Durchsetzung dienende Haftungsregelung gewährleisteten eine effiziente Erhebung der entstandenen Steuern. Denn auch nach Inkrafttreten der EG-Beitreibungsrichtlinie und der ergänzenden Durchführungsverordnung liege der Anteil der durch die ersuchten Mitgliedstaaten beigetriebenen Beträge am Gesamtbetrag der Forderungen, für deren Beitreibung sie um Unterstützung ersucht worden waren, im Hinblick auf Probleme bei der Umsetzung der Richtlinie (z.B. mangelnde Ressourcen, fehlende Kommunikation zwischen den zuständigen Behörden der einzelnen Mitgliedstaaten und den innerstaatlich zuständigen Behörden) unter 2 % (Bericht der EU-Kommission an den Rat und das Europäische Parlament vom 8. Februar 2006 KOM(2006)43). 14

Mit Bescheiden vom 18. Mai 2011 hat der Beklagte die Haftungsbescheide für 2004, 2005 und 2006 unter Berücksichtigung der mit klägerischem Schriftsatz vom 15. April 2011 (Blatt 85 f. der Gerichtsakte) mitgeteilten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit EU-/EWR-Künstlern in Anwendung des BFH-Urteils vom 5. Mai 2010 (I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848) und des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen – BMF – vom 16. Februar 2011 (BStBl I 2011, 528) geändert (Herabsetzung der Haftungsschuld). 15

Zu den weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie der beigezogenen Steuerakten des Beklagten Bezug genommen. 16

Entscheidungsgründe: 17

18

Die Änderungsbescheide vom 18. Mai 2011 sind gemäß § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO – an die Stelle der Haftungsbescheide vom 3. Mai 2008 getreten und zum Gegenstand des Verfahrens geworden. § 68 Satz 1 FGO ist auch auf Ermessensverwaltungsakte anwendbar (vgl. BFH-Urteil vom 5. Mai 2010 I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848).

Die Klage ist unbegründet. 19

Die Haftungsbescheide vom 3. Mai 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2009 und der Änderungsbescheide vom 18. Mai 2011 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat den Kläger zu Recht nach § 50a Abs. 5 Satz 5 EStG a.F. in Haftung genommen. 20

I. Die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des Klägers nach Maßgabe des § 50a Abs. 5 Satz 5 EStG a.F. liegen vor. 21

Nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F. wird die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen im Wege des Steuerabzugs erhoben bei Einkünften, die durch im Inland ausgeübte oder verwertete künstlerische, sportliche, artistische oder ähnliche Darbietungen erzielt werden, einschließlich der Einkünfte aus anderen mit diesen Leistungen zusammenhängenden Leistungen, unabhängig davon, wem die Einnahmen zufließen (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. d EStG). Dem Steuerabzug unterliegt der volle Betrag der Einnahmen einschließlich der Beträge im Sinne des § 3 Nr. 13 und 16 EStG (§ 50a Abs. 4 Satz 2 EStG a.F.). Abzüge, z.B. für Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und Steuern, sind nicht zulässig (§ 50a Abs. 4 Satz 3 EStG). Der Steuerabzug beträgt bei Einnahmen über 1.000 EUR 20 v.H. der Einnahmen (§ 50a Abs. 4 Satz 4 und 5 EStG a.F.). Steuerschuldner ist der beschränkt Steuerpflichtige (§ 50a Abs. 5 Satz 4 EStG a.F.). Der Schuldner der Vergütungen haftet aber für die Einbehaltung und Abführung der Steuer (§ 50a Abs. 5 Satz 5 EStG a.F.). Sind die Einkünfte in Deutschland nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung – DBA – nicht oder nur zu einem niedrigeren Steuersatz zu besteuern, darf der Vergütungsschuldner den Steuerabzug unterlassen oder nach dem niedrigeren Steuersatz vornehmen, wenn das Bundeszentralamt für Steuern – BZSt – auf Antrag bescheinigt hat, dass die Voraussetzungen des DBA dafür vorliegen (§ 50d Abs. 2 Satz 1 EStG a.F.). Fehlt eine derartige Freistellungsbescheinigung, sind die Vorschriften über den Steuerabzug sowie die Inhaftungnahme auch dann anzuwenden, wenn die betreffenden Einkünfte nach einem DBA nicht oder nur zu einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden dürfen (§ 50d Abs. 1 Satz 1 EStG a.F.). Daher ist es dem Vergütungsschuldner im Haftungsverfahren verwehrt, sich auf die Rechte des Vergütungsgläubigers aus dem DBA zu berufen (§ 50d Abs. 1 Satz 10 EStG a.F.). 22

Die Vergütungen, die der Kläger in den Streitjahren an ausländische Künstler für Auftritte in seiner Discothek gezahlt hat, unterlagen – ungeachtet bestehender DBA – dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F. Freistellungsbescheinigungen im Sinne des § 50d Abs. 2 EStG a.F. wurden dem Kläger nicht vorgelegt. Da der Kläger die Abzugssteuer in den Jahren 2004 und 2006 nicht und im Jahr 2005 nicht vollständig einbehalten, angemeldet und an den Beklagten abgeführt hat, haftet er nach § 50a Abs. 5 Satz 5 EStG a.F. Die Ermittlung der Abzugssteuerbeträge durch den Beklagten in den Haftungsbescheiden vom 3. Mai 2008 entspricht der gesetzlichen Regelung in § 50a Abs. 4 EStG a.F. Der Beklagte hat auf die Netto-Vergütung (Nettovereinbarung) zu Recht einen Steuersatz von 25,35 % zuzüglich 1,39 % Solidaritätszuschlag (vgl. H 50a.2 EStH 2006 "Übersicht"; Gosch, in: Kirchhof, EStG, 10. Aufl. 2011, § 50a Rn. 28) angewandt. Auch der Kläger hat gegen die Anwendung einfachen Gesetzesrechts keinerlei Einwendungen erhoben. 23

II. Der erkennende Senat teilt die Bedenken des Klägers gegen die Europarechtskonformität der Abzugssteuer nach § 50a EStG a.F. nicht. Er sieht daher von einer Vorlage an den EuGH ab. 24

1. Vorab ist darauf hinzuweisen, dass europarechtliche Bedenken gegen den Steuerabzug per se unbeachtlich sind, soweit die Empfänger der entsprechenden Vergütungen nicht Staatsangehörige eines EU- oder EWR-Mitgliedstaats und dort ansässig sind. Von den Vergütungen entfielen folgende Beträge auf in Drittstaaten ansässige Künstler (vgl. Schriftsatz des Klägervertreters vom 22. September 2010, Blatt 60 f. der Gerichtsakte): 25

Jahr/Vergütungsempfänger	Vergütungshöhe	Übernommene Kosten
2004		
	1.000,00 EUR	288,00 EUR
	8.168,12 EUR	368,48 EUR
Summe	9.168,12 EUR	656,48 EUR
2005		
	1.500,00 EUR	750,00 EUR
	2.500,00 EUR	1.738,84 EUR
	6.000,00 EUR	707,30 EUR
Summe	10.000,00 EUR	3.196,14 EUR
2006		
	2.200,00 EUR	-
	7.000,00 EUR	2.435,00 EUR
Summe	9.200,00 EUR	2.435,00 EUR

 26

2. Der Steuerabzug nach § 50a EStG a.F. als solcher verstößt nach Ansicht des erkennenden Senats nicht gegen Gemeinschaftsrecht. 27

a) Der Bereich der direkten Steuern fällt zwar nicht in die Zuständigkeit der Gemeinschaft, die Mitgliedstaaten müssen die ihnen verbliebenen Befugnisse jedoch unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben (EuGH-Urteil vom 14. Februar 1995, C-279/93 – *Schumacker*, EuGHE I 1995, 225). Insofern ist die europäische Dienstleistungsfreiheit zu beachten. Nach Art. 49 des EG-Vertrags – EG – (Art. 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union – AEUV –) sind die Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Gemeinschaft für Angehörige der Mitgliedstaaten, die in einem anderen Staat der Gemeinschaft als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, nach Maßgabe der Art. 49 ff. EG (Art. 56 ff. AEUV) verboten. Gemäß Art. 50 EG (Art. 57 AEUV) sind Dienstleistungen im Sinne der Verträge Leistungen, die in der Regel gegen Entgelt erbracht werden, soweit sie nicht den Vorschriften über den freien Waren- und Kapitalverkehr und über die Freizügigkeit der Personen unterliegen. Als Dienstleistungen gelten insbesondere gewerbliche, kaufmännische, handwerkliche und freiberufliche Tätigkeiten. Nach der Rechtsprechung des EuGH verlangt die Dienstleistungsfreiheit die Aufhebung aller Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs, die darauf beruhen, dass der Dienstleister in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen niedergelassen ist, in dem die 28

Leistung erbracht wird (EuGH-Urteil vom 26. Februar 1991, C-180/89 – *Kommission/Italien*, Slg. 1991, I 709, m.w.N.). Dabei verleiht die Dienstleistungsfreiheit nicht nur dem Erbringer von Dienstleistungen selbst, sondern auch dem Empfänger dieser Dienstleistungen Rechte (EuGH-Urteil vom 26. Oktober 1999, C-294/97 – *Eurowings Luftverkehr*, Slg. 1999, I-7447, m.w.N.).

Mit Urteil vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461, BFH/NV 2007, Beilage 1, 36) hat der EuGH entschieden, dass die Artikel 49 und 50 EG (Art. 56 und 57 AEUV) dahin auszulegen sind, dass sie nationalen Rechtsvorschriften nicht entgegenstehen, nach denen auf die Vergütung eines Dienstleisters, der im Mitgliedstaat der Leistungserbringung nicht ansässig ist, ein Steuerabzugsverfahren Anwendung findet, während die Vergütung eines in diesem Mitgliedstaat ansässigen Dienstleisters diesem Verfahren nicht unterliegt, und die vorsehen, dass der Dienstleistungsempfänger in Haftung genommen wird, wenn er den Steuerabzug, zu dem er verpflichtet war, unterlassen hat. Zwar könnten solche Rechtsvorschriften Dienstleistungsempfänger davon abhalten, in anderen Mitgliedstaaten ansässige Dienstleister in Anspruch zu nehmen, und somit eine grundsätzlich verbotene Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs darstellen. Sie seien jedoch durch die Notwendigkeit gerechtfertigt, die Effizienz der Beitreibung der Einkommensteuer zu gewährleisten. Das Steuerabzugsverfahren und die seiner Durchsetzung dienende Haftungsregelung stellen nämlich, wenn es keine Gemeinschaftsrichtlinie oder andere Regelung über die gegenseitige Amtshilfe zur Beitreibung steuerlicher Forderung gibt, ein legitimes und geeignetes Mittel dar, um die steuerliche Erfassung der Einkünfte einer außerhalb des Besteuerungsstaats ansässigen Person sicherzustellen und um zu verhindern, dass die betreffenden Einkünfte sowohl im Wohnsitzstaat als auch im Staat der Leistungserbringung unbesteuert blieben. Im Übrigen stellen der Steuerabzug und die unmittelbar aus dieser Art der Einkommensteuererhebung folgende eventuelle Haftung des zu einem solchen Abzug verpflichteten Dienstleistungsempfängers, die es erlaube, das Unterlassen eines solchen Abzugs gegebenenfalls zu sanktionieren, verhältnismäßige Mittel zur Beitreibung steuerlicher Forderungen des Besteuerungsstaats dar.

Darüber hinaus hat der EuGH jedoch entschieden, dass nationale Rechtsvorschriften die Dienstleistungsfreiheit verletzen, wenn der Dienstleistungsempfänger, der Schuldner der an einen gebietsfremden Dienstleister zu zahlenden Vergütung ist, im Steuerabzugsverfahren die Betriebsausgaben, die der Dienstleister ihm mitgeteilt hat und die im unmittelbaren Zusammenhang mit dessen Tätigkeit im Mitgliedsstaat der Leistungserbringung stehen, nicht steuermindernd geltend machen kann, während bei einem gebietsansässigen Dienstleister nur die Nettoeinkünfte der Steuer unterliegen (Urteile vom 3. Oktober 2006, Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461, BFH/NV 2007, Beilage 1, 36); vom 15. Februar 2007, Rs. C-345/04 – *Centro Equestre da Leziria Grande*, Slg. 2007, I-1425, BFH/NV 2007, Beilage 3, 277).

Dementsprechend hat auch der BFH in den Urteilen vom 10. Januar 2007 (I R 87/03, BFHE 216, 312, BStBl II 2008, 22, Schlussurteil in der Rechtssache *Gerritse*, EuGH-Urteil vom 12. Juni 2003, Rs. C-234/01, EuGH I 2003, 5933), vom 24. April 2007 (I R 39/04, BFHE 218, 89, BStBl II 2008, 95, Schlussurteil in der Rechtssache *Scorpio*, und I R 93/03, BFHE 218, 83, BStBl II 2008, 132, Schlussurteil in der Rechtssache *Equestre da Leziria Grande*) und vom 22. August 2007 (I R 46/02, BFHE 218, 385, BStBl II 2008, 190) sowie aktuell in den Urteilen vom 5. Mai 2010 (I R 104/08 und I R 105/08, BFH/NV 2010, 1848 und 2043) darauf hingewiesen, dass das Steuerabzugsverfahren und die entsprechende Haftung jedenfalls bis zur Geltung der (geänderten) Richtlinie 2001/44/EG des Rates vom 15. Juni 2001 zur Änderung der EG-Beitreibungsrichtlinie in Verbindung mit dem Gesetz zur Durchführung der

EG-Beitreibungsrichtlinie in der Fassung vom 3. Mai 2003 (BGBl I 2003, 654) aus Sicht des EG-Rechts unbeanstandet bleibt. Habe der beschränkt Steuerpflichtige jedoch Ausgaben, welche unmittelbar mit der betreffenden wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen, aus der die zu versteuernden Einkünfte erzielt worden seien, und würden diese Ausgaben dem Vergütungsschuldner mitgeteilt, so seien die Ausgaben – in normerhaltender Reduktion des § 50a Abs. 4 Satz 3 EStG a.F. – regelmäßig bereits im Rahmen des Abzugsverfahrens zu berücksichtigen.

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 5. April 2007 (BStBl I 2007, 449) darauf reagiert und auf die Europarechtskonformität des Steuerabzugsverfahrens und der Haftung des Vergütungsschuldners hingewiesen, zugleich aber den Abzug von im unmittelbaren Zusammenhang mit der inländischen Tätigkeit stehenden Betriebsausgaben im Steuerabzugsverfahren zugelassen. Allerdings hat sie die Berücksichtigung derartiger Aufwendungen zunächst von der zusätzlichen Voraussetzung abhängig gemacht, dass die Betriebsausgaben oder Werbungskosten 50 % der Einnahmen übersteigen. Nach der gesetzgeberischen Konzeption seien bei diesen Einkünften nämlich Betriebsausgaben oder Werbungskosten i. H. v. 50 % der Einnahmen bereits pauschal bei der Bemessung des Steuersatzes berücksichtigt worden. Mit BMF-Schreiben vom 16. Februar 2011 (BStBl I 2011, 528) hat sich die Finanzverwaltung indes dem BFH-Urteil vom 5. Mai 2010 (I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848) angeschlossen. 32

b) Die zuvor dargestellte Rechtsprechung zur Europarechtskonformität des Haftungsverfahrens als solchem gilt nach der Überzeugung des erkennenden Senats gleichermaßen für die Streitjahre 2004 bis 2006. 33

Der BFH hat mit Beschluss vom 29. November 2007 (I B 181/07, BFHE 219, 214, BStBl II 2008, 195) entschieden, dass es nicht ernstlich zweifelhaft ist, dass der Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG 2002 unter Beachtung der Grundsätze, die der EuGH in seinen Urteilen vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461, BFH/NV 2007, Beilage 1, 36) und 15. Februar 2007 (Rs. C-345/04 – *Centro Equestre da Leziria Grande Lda.*, IStR 2007, 212) für die Jahre 1993 und 1996 aufgestellt hat, trotz des zwischenzeitlichen Inkrafttretens der – nunmehr auch für direkte Steuern geltenden – EG-Beitreibungsrichtlinie in Verbindung mit dem EG-Beitreibungsgesetz zum 1. Juli 2002 auch im Jahr 2007 mit Gemeinschaftsrecht in Einklang steht. Wenngleich Zweifel an der Gemeinschaftsrechtmäßigkeit des Steuerabzugsverfahrens nicht ohne weiteres und von vornherein von der Hand zu wischen seien, sei doch zu bezweifeln, ob die zwischenstaatlich vereinbarte Amtshilfe bei der Beitreibung von Steuerforderungen geeignet sei, die auch vom EuGH geschilderten und erkannten Vorteile des Steuerabzugsverfahrens in Frage stellen zu können. Eher sei anzunehmen, dass die zwischenstaatliche Amtshilfe in ihrer Intensität und Umsetzung – vor allem angesichts heterogener Verwaltungsabläufe in den einzelnen Mitgliedstaaten, sprachlicher Schwierigkeiten und ähnlichen Unabgestimmtheiten – gegenwärtig noch unzulänglich und nicht geeignet sei, die auch vom EuGH ausdrücklich bestätigte Effizienz des Abzugssystems zu substituieren, und dass sie infolgedessen strukturelle (und deswegen gleichheitswidrige) Defizite des Steuervollzugs und der Steueraufsicht befürchten lasse. Der BFH hat dazu auch auf den Bericht der EU-Kommission an den Rat und das Europäische Parlament über die Anwendung der Bestimmungen über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Abgaben, Zölle, Steuern und sonstige Maßnahmen vom 8. Februar 2006 KOM(2006) 43 und die dort wiedergegebenen statistischen Daten für 2003 und 2004 sowie die Verfügung der Oberfinanzdirektion – OFD – Münster vom 9. Oktober 2007 (IStR 2007, 792) verwiesen und dem eine gewisse Aussagekraft für das Jahr 2007 zugesprochen. Er hat diese Auffassung in 34

den Urteilen vom 5. Mai 2010 (I R 104/08 und I R 105/08, BFH/NV 2010, 1848 und 2043) bekräftigt. Dem haben sich das FG München (Urteil vom 5. Mai 2011 7 K 3184/10, juris) und ein Teil der Literatur (Gosch, in: Kirchhof, EStG, 10. Aufl. 2011, Rn. 2; Loschelder, in: Schmidt, EStG, 30. Aufl. 2011, § 50a Rn. 3; wohl ebenso Rüping, IStR 2008, 575, 579) angeschlossen. Zudem ist darauf hingewiesen worden, dass die Alternativen zum Steuerabzugsverfahren (Meldepflicht des Vergütungsschuldners und Steuererklärungspflicht des Vergütungsempfängers) für den steuerehrlichen Vergütungsempfänger im Ergebnis nicht unbedingt weniger belastend seien (Wied, in: Blümich, EStG, § 50a Rn. 13; Kempermann, FR 2008, 591, 596).

Demgegenüber ist das EuGH-Urteil vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461, BFH/NV 2007, Beilage 1, 36) nach anderer Auffassung so zu verstehen, dass das Steuerabzugsverfahren mit Inkrafttreten der EG-Beitreibungsrichtlinie zum 1. Juli 2002 nicht mehr gemeinschaftsrechtskonform sein könnte (vgl. Cordewener/Grams/Molenaar, IStR 2006, 739; Grams, IStR 2008, 112; Grams/Schön, IStR 2008, 656, 657; Rüping, IStR 2008, 575, 579; siehe ferner die Nachweise im BFH-Beschluss vom 29. November 2007 I B 181/07, BFHE 219, 214, BStBl II 2008, 195). Es wird geltend gemacht, dass es nicht zu Lasten des grenzüberschreitend tätigen Dienstleisters gehen dürfe, wenn die seit über 30 Jahren geltende Beitreibungsrichtlinie eine Effektivität der Beitreibung nicht gewährleiste. Insofern würde ein nachhaltiger Verstoß der Mitgliedstaaten gegen die Verpflichtung zur Gemeinschaftstreue bzw. gegen die in Art. 249 EG (Art. 288 AEUV) verankerte Bindung der Mitgliedstaaten an Richtlinien der Gemeinschaft zu Lasten der Dienstleistungsfreiheit gehen. Die Mitgliedstaaten würden bei einer Negierung dieser Pflichten bzw. bei einer andauernden fehlenden effektiven Umsetzung allein durch ihr Verhalten mittelbar das behindern, was eigentlich von ihnen gefördert werden sollte, nämlich die grenzüberschreitenden Aktivitäten der Unternehmer. Ferner scheitere die zur Begründung der Gemeinschaftsrechtskonformität erforderliche Rechtfertigung der Steuererhebung auf der Ebene des Vergütungsschuldners durch Steuerabzug aber auch am Bildungsauftrag der Gemeinschaft sowie am gemeinschaftsrechtlichen Ziel der Kulturförderung. Zudem seien die Zahlenwerke aus dem vom BFH zitierten Bericht der Kommission nicht verlässlich. Schließlich sei darauf hinzuweisen, dass auf der Grundlage der Rechtsprechung des EuGH etwaige Schwierigkeiten bei der Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten nicht zu Lasten der im Vertrag verankerten Grundfreiheiten gehen dürften. Folgte man der Auffassung des BFH, hätten es allein die Mitgliedstaaten über das Instrument des Vollzugsdefizits in der Hand, eine steuerliche Maßnahme als gerechtfertigt oder nicht erscheinen zu lassen (Grams, IStR 2008, 114; ähnlich Rüping, IStR 2008, 575, 579).

Der erkennende Senat teilt die Einschätzung des BFH, des FG München sowie der zuvor zitierten Literaturstimmen und geht im Hinblick auf die Streitjahre 2004 bis 2006 – auch für Zwecke des Hauptsacheverfahrens – von der Europarechtskonformität des Abzugsverfahrens aus. Das Abzugsverfahren ist effizient und jedenfalls dann noch verhältnismäßig, wenn der Steuerabzug auf Nettobasis unter Berücksichtigung derjenigen dem Vergütungsschuldner mitgeteilten Aufwendungen erfolgt, welche mit der erbrachten Leistung wirtschaftlich unmittelbar zusammenhängen, und wenn darüber hinaus die nachträgliche Erstattungsmöglichkeit ebenso wie die vorherige Freistellungsmöglichkeit nicht von weiteren qualitativen und quantitativen Hürden abhängen. Diese Regelungsvorbehalte sind infolge des Anwendungsvorrangs des Gemeinschaftsrechts vor dem Hintergrund der EuGH-Urteile vom 3. Oktober 2006 (Rs. C-290/04 – *Scorpio*, Slg. 2006 I-09461, BFH/NV 2007, Beilage 1, 36) und 15. Februar 2007 (Rs. C-345/04 – *Centro Equestre da Leziria Grande Lda.*, IStR 2007, 212) und der darin aufgestellten Grundsätze in den Streitjahren geltendes Recht (vgl. BFH-Beschluss vom 29. November 2007 (I B 181/07, BFHE 219, 214,

BStBl II 2008, 195). Zudem hält der Senat vor allem die Erwägung, dass die Alternativen zum Steuerabzugsverfahren (Meldepflicht des Vergütungsschuldners und Steuererklärungspflicht des Vergütungsempfängers) für den steuerrechtlichen Vergütungsempfänger im Ergebnis nicht unbedingt weniger belastend sind, für überzeugend. Schließlich ergibt sich aus dem Kultur- und Bildungsauftrag der EG nach Art. 151 EG (Art. 167 AEUV) kein Anspruch auf Anwendung eines bestimmten Besteuerungsverfahrens oder eine steuerliche Privilegierung gegenüber inländischen Künstlern (vgl. BFH-Urteile vom 5. Mai 2010 I R 104/08 und I R 105/08, BFH/NV 2010, 1848 und 2043).

c) Der Senat sieht von einer Vorlage an den EuGH nach Art. 267 AEUV (Art. 234 EG) ab. 37
 Gemäß Art. 267 Abs. 1 lit. a AEUV entscheidet der EuGH im Wege der Vorabentscheidung über die Auslegung der Verträge. Wird eine derartige Frage einem Gericht eines Mitgliedsstaats gestellt und hält dieses Gericht eine Entscheidung darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich, so kann es diese Frage dem Gerichtshof zur Entscheidung vorlegen (Art. 267 Abs. 2 AEUV). Der erkennende Senat macht von der Möglichkeit zur Vorlage an den EuGH keinen Gebrauch, da er das Abzugsverfahren für europarechtskonform hält.

3. In Anwendung der zuvor dargestellten Rechtsgrundsätze ist die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer um die in unmittelbarem Zusammenhang mit den Betriebseinnahmen stehenden Betriebsausgaben (Reisekosten) zu mindern. Die übernommenen Reisekosten stellen zwar im weitesten Sinne Gegenleistungen für die künstlerischen Leistungen und damit Einnahmen der Vergütungsempfänger dar. Zugleich sind sie als unmittelbar im Zusammenhang mit den Einnahmen stehende Betriebsausgaben jedoch aus europarechtlichen Gründen von der Brutto-Bemessungsgrundlage abzuziehen. Einer ausdrücklichen Mitteilung der Betriebsausgaben seitens der Vergütungsempfänger bedurfte es im Hinblick auf die Kostentragung durch den Kläger nicht (BFH-Urteile vom 5. Mai 2010 I R 104/08 und I R 105/08, BFH/NV 2010, 1848 und 2043). Demnach ergeben sich – im Vergleich zu den ursprünglichen Haftungsbescheiden vom 3. Mai 2008 – folgende Minderungsbeträge (vgl. Schriftsatz des Klägers vom 15. April 2011, Blatt 85 f. der Gerichtsakte): 38

Jahr	Betriebsausgaben	Einkommensteuer-Minderung (25,35 %)
2004	5.923,91 EUR	1.501,71 EUR
2005	3.434,39 EUR	870,62 EUR
2006	972,38 EUR	246,50 EUR

39

Der Beklagte hat sich dem vor dem Hintergrund des zwischenzeitlich ergangenen BMF-Schreibens vom 16. Februar 2011 (BStBl I 2011, 528) angeschlossen und am 18. Mai 2011 entsprechende Änderungsbescheide erlassen. Die Höhe der Abzugssteuer ist zwischen den Beteiligten nicht mehr streitig. 40

4. Eine weitere Minderung der Bemessungsgrundlage kommt nicht in Betracht. Zwar sind die Beteiligten übereinstimmend davon ausgegangen, dass die Bruttogagen der Abzugssteuer zu unterwerfen sind (vgl. Schriftsatz des Klägers vom 12. Oktober 2010, Blatt 63 f. der Gerichtsakte). Dies entspricht dem BFH-Urteil vom 5. Mai 2010 (I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848, Rn. 19). Nach Einführung des sog. Reverse-Charge-Verfahrens in § 13b Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes in der in den Streitjahren gültigen Fassung – UStG a.F. – zum 1. Januar 2002 wird die Umsatzsteuer indes vom inländischen 41

Leistungsempfänger getragen, so dass sie die Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug nicht erhöht (BFH-Urteil vom 5. Mai 2010 I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848, Rn. 19; BMF-Schreiben vom 25. November 2010, BStBl I 2010, 1350, Rn. 45; vom 1. August 2002, BStBl I 2002, 709; Gosch, in: Kirchhof, EStG, 10. Aufl. 2011, § 50a Rn. 21). Da die Beteiligten die Umsatzsteuer auf die Gage aber – wiederum entsprechend dem BFH-Urteil vom 5. Mai 2010 (I R 104/08, BFH/NV 2010, 1848, Rn. 22) – zugleich wieder als Minderungsposten behandelt haben, kommt eine weitere Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in Betracht.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO.

42

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) bzw. zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 1 FGO) zuzulassen. Der BFH hat dann die Möglichkeit, ggf. eine Vorabentscheidung des EuGH einzuholen.

43