
Datum: 17.03.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2278/08
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:0317.2K2278.08.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Der Streitwert wird auf 39.203 € festgesetzt.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Klägerin Steuerabzugsbeträge, die von Vergütungen, die die Klägerin für die Überlassung von Live-Fernsehübertragungsrechten erhalten hat, nach § 50d Einkommensteuergesetz – EStG – zu erstatten sind.

2

Die Klägerin ist eine in Österreich ansässige Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie unterhält in Deutschland weder eine Betriebsstätte, noch hat sie hier einen ständigen Vertreter. Gegenstand der Geschäftstätigkeit der Klägerin ist die Vermarktung von Rechten im Zusammenhang mit Sportveranstaltungen, die von der A (im Folgenden: A) ausgerichtet werden. Die A lässt u.a. die internationalen, aber auch Clubwettbewerbe, e ... jeweils in einem der Mitgliedsländer ausrichten.

3

Im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit schloss die Klägerin u.a. mit der in Deutschland ansässigen B GmbH (im Folgenden: B GmbH) in den Jahren 2005 bis 2007 Verträge über die Überlassung von Fernsehübertragungsrechten an näher bezeichneten internationalen Spielen ... ab, die zum Teil in Deutschland stattfanden. Zweck der Überlassung war die

4

Liveübertragung oder Nachverwertung von Aufzeichnungen der bezeichneten Spiele im deutschen Fernsehen.

Aufgrund dieser Verträge zahlte die B GmbH in den Jahren 2006 und 2007 die in den Verträgen vereinbarten Brutto-Vergütungen i.H.v. insgesamt 185.800 € und behielt hiervon gemäß § 50a Abs. 2 EStG Steuerabzugsbeträge i.H.v. insgesamt 39.203,80 € ein, die sie an das zuständige Finanzamt abführte. 5

Mit mehreren seit dem 11. April 2006 gestellten Anträgen beantragte die Klägerin beim Beklagten nach § 50d EStG die Freistellung und Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Steuerabzugsbeträge aufgrund des DBA-Österreich. 6

Mit Bescheid vom 22. Oktober 2007 lehnte der Beklagte den Erlass einer Freistellungsbescheinigung sowie eines Freistellungsbescheides auf der Grundlage des § 50d Abs. 1 und 2 EStG ab. Der Beklagte vertrat die Ansicht, dass nach Art. 17 DBA-Österreich das Besteuerungsrecht an den Vergütungen Deutschland zustehe. 7

Gegen den Ablehnungsbescheid legte die Klägerin Einspruch ein. Das Einspruchsverfahren verlief erfolglos. In der Einspruchsentscheidung vom 2. Juni 2008 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. 8

Mit der hiergegen erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Zur Begründung trägt sie im Wesentlichen folgende Gesichtspunkte vor: 9

Sie, die Klägerin, habe aus den Verträgen mit der B GmbH Einkünfte erzielt, die gemäß Art. 12 DBA-Österreich vom Besteuerungsrecht Deutschlands ausgenommen seien. Deshalb stehe ihr der geltend gemachte Erstattungsanspruch nach § 50d Abs. 1 EStG zu. 10

Art. 17 DBA-Österreich sei im Streitfall entgegen der Rechtsauffassung des Beklagten nicht einschlägig. 11

Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich komme nicht zur Anwendung. Die B GmbH habe die Vergütungen nicht für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung der Persönlichkeitsrechte der Sportler gezahlt. 12

Auch Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich sei nicht einschlägig, da die B GmbH nicht die Duldung der Aufzeichnungen vergütet, sondern für die Übertragung des eigenständigen Rechts, Fernseaufzeichnungen von den sportlichen Darbietungen insgesamt anzufertigen, gezahlt habe. Dies ergebe sich auch daraus, dass sie, die Klägerin, aufgrund der eigenen Tätigkeiten hinsichtlich der Vermarktung der Rechte eben nicht lediglich ihr gewährte Rechte weiterreiche, sondern eigene wirtschaftliche Leistungen erbringe. 13

Schließlich unterfielen die gezahlten Vergütungen bei einer eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin auch nicht Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich. Der Anwendungsbereich des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich könne insoweit nicht weiter sein als der des Art. 17 Abs. 1 DBA-Österreich. 14

Die Klägerin beantragt sinngemäß, 15

1. unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 22. Oktober 2007 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 2. Juni 2008 den Beklagten zu verpflichten, die von der Vergütungsschuldnerin B GmbH für die Klägerin einbehaltenen und abgeführten 16

Steuerabzugsbeträge in Höhe von insgesamt 39.203,80 € an die Klägerin zu erstatten und	
2. im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	17
Der Beklagte beantragt,	18
die Klage abzuweisen.	19
Zur Begründung trägt er im Wesentlichen folgende Gesichtspunkte vor:	20
Ein Entlastungsanspruch nach § 50d Abs. 1 und 2 EStG stehe der Klägerin nicht zu, da das Besteuerungsrecht für die von der B GmbH gezahlten Vergütungen nach Art. 17 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 DBA-Österreich Deutschland zustehe.	21
Dabei spiele es keine Rolle, dass die maßgebliche Leistung, d.h. die Übertragung der Verwertungsrechte nicht durch die Sportler direkt, sondern durch die Klägerin als Inhaberin der Übertragungsrechte erbracht worden sei. Anders als Art. 17 des OECD-Musterabkommens - OECD-MA - enthalte Art. 17 DBA-Österreich in den Sätzen 2 und 3 des ersten Absatzes eine Erweiterung des tatbestandlichen Anwendungsbereichs. Es sei daher nicht erforderlich, dass die fraglichen Einkünfte durch eine vom Sportler persönlich ausgeübte Tätigkeit erzielt würden. Vielmehr erfasse Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich gerade solche Zahlungen, die für die bloße Verwertung der Darbietung geleistet würden.	22
Unter einer Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen durch Rundfunk und Fernsehen sei die Verwertung der sportlichen Darbietung zu verstehen, welche willentlich mit Wissen des Berechtigten erfolge. Die Erlaubnis des Veranstalters zur Fernseh- oder Rundfunkübertragung einer Sportveranstaltung sei im Rechtssinne keine Übertragung von Rechten, sondern die Einwilligung in Eingriffe in geschützte Rechtspositionen. Analog hierzu gestatte der ausübende Sportler den Eingriff in das Recht am eigenen Bild. Aus eben dieser Überlegung heraus resultiere der Begriff der "Duldung" in Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich. Im Streitfall habe die Klägerin zwangsläufig Eingriffe in Rechte geduldet, die zuvor auf sie übertragen worden seien. Hierfür habe sie von der B GmbH eine Vergütung erhalten. Der von der Klägerin verwirklichte Sachverhalt erfülle daher den in Art. 17. Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich explizit erfassten Verwertungstatbestand.	23
Der Auffassung der Klägerin, wonach die Einkünfte eigentlich den Sportlern selbst zufließen müssten, könne ebenfalls nicht gefolgt werden. Denn in diesem Fall bliebe für Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich hinsichtlich Art. 17 Abs. 1 Sätze 2 und 3 DBA-Österreich kein Anwendungsbereich mehr. Die Regelung des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich umfasse jedoch alle Einkünfte der in Absatz 1 genannten Art.	24
<u>Entscheidungsgründe</u>	25
I. Die Klage ist unbegründet.	26
Der Ablehnungsbescheid vom 22. Oktober 2007 in Gestalt der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 2. Juni 2008 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -).	27
Der Beklagte hat nach § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG in der für die Streitjahr geltenden Fassung – EStG 2006/2007 – zu Recht eine Erstattung der von der B GmbH einbehaltenen und abgeführten Steuerabzugsbeträge an die Klägerin abgelehnt, da nach Art. 17 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 DBA-Österreich das Besteuerungsrecht an den streitigen Vergütungen Deutschland	28

als Quellenstaat zusteht.

1. Können Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des § 50a EStG 2006/2007 unterliegen, nach § 43b EStG 2006/2007 oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht oder nur nach einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden, so sind gemäß § 50d Abs. 1 Satz 1 EStG 2006/2007 die Vorschriften über die Einbehaltung, Abführung und Anmeldung der Steuer durch den Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen im Sinne des § 50a EStG 2006/2007 ungeachtet des § 43b EStG 2006/2007 und des Abkommens anzuwenden. Unberührt bleibt nach 50d Abs. 1 Satz 2 EStG 2006/2007 der Anspruch des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen auf völlige oder teilweise Erstattung der einbehaltenen und abgeführten oder der aufgrund Haftungsbescheid oder Nachforderungsbescheid entrichteten Steuer. Die Erstattung erfolgt nach § 50d Abs. 1 Satz 3 EStG 2006/2007 auf Antrag des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen auf der Grundlage eines Freistellungsbescheids; der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bei dem Bundeszentralamt für Steuern zu stellen. Dem Antrag ist gemäß § 50d Abs. 4 Satz 1 EStG 2006/2007 eine Ansässigkeitsbestätigung beizufügen. 29

Ob der Schuldner der Vergütungen berechtigterweise Steuern einbehalten und abgeführt hat und ob daher überhaupt Einkünfte vorliegen, die in Deutschland steuerpflichtig oder aus anderen als den in § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG 2006/2007 genannten Gründen von der Besteuerung freizustellen sind, ist im Erstattungsverfahren nach § 50d Abs. 1 EStG 2006/2007 nicht zu entscheiden (vgl. ständige Rspr. des BFH, z.B. BFH-Urteil vom 26. August 2010 I R 53/09, BFHE 231, 63, BFH/NV 2011, 135 m.w.N.). 30

2. Die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG 2006/2007 für eine Erstattung der von der B GmbH einbehaltenen und abgeführten Steuerabzugsbeträge liegen im Streitfall nicht vor, da das Besteuerungsrecht an diesen Vergütungen nach Art. 17 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 DBA-Österreich dem Quellenstaat Deutschland zusteht. 31

a) Nach Art. 17 Abs. 1 Satz 1 DBA-Österreich dürfen ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden. Ungeachtet auch des Artikels 12 dürfen nach Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung des Namens, des Bildes oder sonstiger Persönlichkeitsrechte dieser Person gezahlt werden, im anderen Vertragsstaat auch dann besteuert werden, wenn dort keine persönliche Tätigkeit ausgeübt wird. Entsprechendes gilt gemäß Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich für Einkünfte aus der Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen von künstlerischen und sportlichen Darbietungen durch Rundfunk und Fernsehen. 32

Fließen Einkünfte der in Absatz 1 des Art. 17 DBA-Österreich genannten Art nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so dürfen deren Einkünfte ungeachtet der Art. 7, 12, 14 und 15 in dem Vertragsstaat besteuert werden, aus dem sie stammen. 33

b) Die in Art. 17 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 DBA-Österreich genannten Voraussetzungen für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaats Deutschland liegen im Streitfall vor. Die in Österreich ansässige Klägerin erzielte aus den streitigen Vergütungen der in Deutschland ansässigen B GmbH als andere Person i.S. des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich Einkünfte aus der Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen von sportlichen Darbietungen durch das deutsche 34

Fernsehen.

aa) Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich ist entsprechend seinem Wortlaut dahingehend auszulegen, dass dem Quellenstaat das Besteuerungsrecht für alle Vergütungen zusteht, die aus der Ausstrahlung der künstlerischen oder sportlichen Darbietung im Rundfunk oder Fernsehen resultieren (s.a. Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 4). 35

(1) Art. 17 Abs. 1 Sätze 2 und 3 DBA-Österreich enthalten Neuregelungen, die bislang kein Vorbild im OECD-MA oder in anderen von Deutschland abgeschlossenen DBA besitzen. Art. 17 Abs. 1 Sätze 2 und 3 DBA-Österreich erweitern insoweit den sachlichen Anwendungsbereich speziell für solche Einkünfte, die aus der Verwertung von Rechten stammen, die aus künstlerischen und sportlichen Tätigkeiten resultieren (vgl. Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 1). 36

(2) Von Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich werden nach dessen Wortlaut insoweit Vergütungen jeder Art für die Benutzung oder Rechte an der Benutzung von Namensrechten, Bildrechten sowie sonstiger Persönlichkeitsrechte der Sportler und Künstler im anderen Staat unabhängig von einer dort ausgeübten persönlichen Tätigkeit erfasst. Diese Neuregelung gilt dabei ungeachtet einer möglicherweise vorzunehmenden Qualifikation der Vergütungen als Lizenzgebühren i.S. des Art. 12 DBA-Österreich. Im Gegensatz zu Art. 17 Abs. 1 Satz 1 DBA-Österreich stellt der Wortlaut des Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich auch nicht darauf ab, dass die in einem Vertragsstaat ansässige Person die genannten Vergütungen als Sportler bzw. Künstler aus einer im anderen Staat ausgeübten persönlichen Tätigkeit selbst bezieht. 37

(3) Entsprechendes gilt nach der Neureglung in Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich für die dort genannten Vergütungen aus der Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen von sportlichen Darbietungen durch das Fernsehen. Nach dem Wortlaut des Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich wird das Recht zur Besteuerung von Einkünften aus der Duldung von Rundfunk- und Fernsehaufzeichnungen und –übertragungen von künstlerischen und sportlichen Darbietungen im Rundfunk und Fernsehen ebenfalls dem Quellenstaat zugewiesen. 38

Wie Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich erfordert auch Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich nicht, dass die in einem Vertragsstaat ansässige Person als Sportler bzw. Künstler die genannten Vergütungen aus einer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht. Der Wortlaut des Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich verweist insoweit eben nicht auf Art. 17 Abs. 1 Satz 1 DBA-Österreich. Vielmehr stellt er durch die Anknüpfung "entsprechendes gilt" einen direkten Bezug auf den unmittelbar vorhergehenden Satz 2 her. Deshalb kommt es für das Besteuerungsrecht des Quellenstaats nach Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich auch nur darauf an, dass - wie im Streitfall - ein Entgelt für die Aufzeichnung und Übertragung im Rundfunk oder Fernsehen gezahlt wird (s.a. Maßbaum, in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 34; Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 4). Im Unterschied zu Art. 17 DBA-MA und den anderen deutschen DBA darf der Quellenstaat damit die Einkünfte auch dann nach Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich besteuern, wenn der Künstler oder Sportler im Quellenstaat keine persönliche Tätigkeit ausübt, es sich mit anderen Worten also um eine bloße Verwertung der künstlerischen oder sportlichen Darbietung im Quellenstaat handelt (Stockmann, in Vogel/Lehner, DBA, Art. 17 Rz. 82). 39

Die entsprechende Geltung des Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich hat darüber hinaus zur Folge, dass es auch im Rahmen des Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich nicht darauf 40

ankommt, ob die Einkünfte als Lizenzen i.S. des Art. 12 DBA-Österreich zu qualifizieren sind (s.a. Maßbaum, in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 34; Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 4; Stockmann, in Vogel/Lehner, DBA, Art. 17 Rz. 82). Der Einwand der Klägerin, die streitigen Vergütungen für die Fernsehübertragungsrechte seien im Wege einer extensiven Interpretation unter den abkommensrechtlichen Begriff der Lizenzgebühren zu subsumieren, ist daher aufgrund des ausdrücklich in Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich angeordneten Vorrangs gegenüber Art. 12 DBA-Österreich nicht entscheidungserheblich.

bb) Auch die Voraussetzungen des sog. "Künstlerdurchgriffs" nach Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich liegen im Streitfall vor. Der Klägerin flossen insoweit als "anderer Person" i.S. des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich die Einkünfte aus der Ausstrahlung der sportlichen Darbietungen im deutschen Fernsehen zu. 41

(1) Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich knüpft mit der Formulierung "Einkünfte der in Absatz 1 genannten Art" ausdrücklich an alle in Art. 17 Abs. 1 DBA-Österreich genannten Einkünfte an. Gegenüber Art. 17 Abs. 2 DBA-MA und anderen deutschen DBA wird daher auch der Anwendungsbereich des "Künstlerdurchgriffs" entsprechend der sachlichen Erweiterung des Anwendungsbereichs von Art. 17 Abs. 1 DBA-Österreich ausgedehnt. Dementsprechend sind nach Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich auch Einkünfte aus der Benutzung von Persönlichkeitsrechten (Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Österreich) und aus der Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen im Rundfunk- oder Fernsehen (Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich) vom "Künstlerdurchgriff" erfasst. Entsprechend dem Sinn und Zweck des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich gilt dies für alle Einkünfte, die aus dem anderen Vertragsstaat stammen. Konsequenterweise ordnet Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich auch insoweit einen Vorrang gegenüber Art. 12 DBA-Österreich an (vgl. Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 13). 42

Im Unterschied zu der Rechtslage nach Art. 17 Abs. 2 DBA-MA und den entsprechenden Regelungen in anderen deutschen DBA hat damit nach Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich der Quellenstaat das Besteuerungsrecht auch für die Einkünfte, die einem Veranstalter einer künstlerischen oder sportlichen Darbietung aus der Überlassung der Fernsehrechte zufließen (s.a. Maßbaum, in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 41). 43

(2) Dieser Auslegung des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich i.V.m. Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich steht nicht entgegen, dass die Klägerin bei der Vermarktung der Fernsehrechte eine eigene wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt hat. 44

Zwar hat der BFH in seinem Urteil vom 4. März 2009 (I R 6/07, BFHE 224, 353; BStBl II 2009, 625) zur Auslegung des "Künstlerdurchgriffs" in Art. 17 Abs. 1 Satz 2 DBA-Schweiz ausgeführt, dass die verschiedenen Tätigkeiten eines Veranstalters einer sportlichen Darbietung (z.B. die Überlassung der Sportstätte, die Organisation des Wettkampfes, die Überlassung der Fernsehrechte etc.) sich in ihrer Gesamtheit als eine originäre ihm zuzurechnende Leistung darstellen. Dementsprechend gehe auch die zivilrechtliche Rechtsprechung davon aus, dass die Fernsehübertragungsrechte dem Veranstalter in seiner Eigenschaft als solchem zustünden und er sie nicht aus Rechtspositionen der teilnehmenden Sportler ableite (vgl. BFH-Urteil vom 4. März 2009 I R 6/07, a.a.O., unter Tz. 36, m.w.N.). 45

Im Unterschied zu dem vom BFH entschiedenen Fall, in dem es um die Auslegung des Art. 17 Abs. 1 Sätze 1 und 2 DBA-Schweiz ging, gehört die Tätigkeit des Veranstalters einer sportlichen Darbietung nach der oben vorgenommenen Auslegung des Wortlauts des Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich aber zu den von dieser Regelung erfassten Tätigkeiten. Wie 46

oben ausgeführt wurde, knüpft Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich gerade nicht an die persönlich ausgeübte Tätigkeit als Sportler an. Anknüpfungspunkt ist vielmehr die Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen von sportlichen Darbietungen durch Rundfunk oder Fernsehen. Im Gegensatz zu Art. 17 Abs. 1 Satz 1 DBA-Schweiz gehört damit die Tätigkeit eines Veranstalters, der die von den einzelnen Sportlern persönlich erbrachten Tätigkeiten durch die Überlassung der Fernsehrechte wirtschaftlich verwertet, zu den von Art. 17 Abs. 1 Satz 3 DBA-Österreich erfassten Tätigkeiten. Eine an den Veranstalter gezahlte Vergütung für die Überlassung der Fernsehübertragungsrechte fällt damit als Verwertung einer sportlichen Darbietung unter Art. 17 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 DBA-Österreich (s.a. Maßbaum, in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 41).

(3) Schließlich steht der Anwendung des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich auch nicht entgegen, dass "lediglich die Klägerin", nicht aber ein großer Teil der an den C beteiligten Sportler in Österreich ansässig ist. Insoweit enthält nämlich Absatz 9 des Protokolls zu Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich eine sog. "Drittstaatenklausel", die bei der Auslegung des Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich zu berücksichtigen ist (vgl. BFH-Urteil vom 2. September 2009, I R 90/08, BFHE 226, 267, BStBl II 2010, 394 zur Auslegung zwischenstaatlicher Abkommen unter Berücksichtigung der konkreten Abkommenspraxis der Vertragsstaaten und des Art. 31 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 - WÜRV -, insbesondere des in Art. 31 Abs. 2 WÜRV näher beschriebenen systematischen "Zusammenhangs"). 47

Absatz 9 des Protokolls zu Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich hat dabei folgenden Wortlaut: 48

"Es besteht Einverständnis, dass nach Absatz 2 der Gesamtbetrag der der "anderen Person" zufließenden Vergütungen einer Bruttoabzugssteuer unterzogen werden darf, wobei dem Einkünfteempfänger (der "anderen Person") das Recht auf Entlastung von der Bruttoabzugssteuer nach den Grundsätzen einer Nettobesteuerung nach Maßgabe des Rechts des Quellenstaats zugestanden wird. Das Quellenbesteuerungsrecht besteht auch für solche Vergütungen, die auf Tätigkeiten der in Drittstaaten ansässigen Künstler und Sportler zurückzuführen sind." 49

Für das Besteuerungsrecht des Quellenstaats soll es nach dem in Satz 2 des Absatzes 9 des Protokolls zu Art. 17 Abs. 2 DBA zum Ausdruck kommenden Willen der Vertragsparteien demnach allein darauf ankommen, dass die "andere Person" im anderen Vertragsstaat ansässig ist. Art. 17 Abs. 2 DBA-Österreich ist damit unabhängig vom Ansässigkeitsstaat der Künstler oder Sportler anzuwenden (vgl. Maßbaum, in Gosch/Kroppen/Grotherr, DBA, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 43; Lang/Stefaner, in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 17 DBA-Österreich, Rz. 18). 50

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 51

III. Nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wird die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. 52

IV. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 des Gerichtskostengesetzes. 53