



Handreichung:

Besteuerung der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ist eine häufig anzutreffende Gesellschaftsform für Ensembles und Musikgruppen, aber auch für Festivals und Veranstaltende.

In dieser Handreichung sollen die Grundzüge der Besteuerung von GbRs erklärt werden:

- Wie wird das **Einkommen** beziehungsweise der **Gewinn** einer GbR besteuert?
- Wann muss sich eine GbR mit der **Gewerbesteuer** auseinandersetzen?
- Was ist die Beziehung einer GbR zur **Umsatzsteuer**?
- Welche Besonderheiten gibt es bei **grenzüberschreitenden Transaktionen** einer GbR?
- Wie steht eine GbR zur **Künstlersozialabgabe**?

Die Handreichung wurde in Zusammenarbeit mit Laaser & Rhotert Partnerschaftsgesellschaft von Rechtsanwält:innen mbB und touring artists erstellt. touring artists ist ein Projekt des Internationalen Theaterinstituts - ITI, der Internationalen Gesellschaft der Bildenden Künste - IGBK und des Dachverband Tanz Deutschland, gefördert durch den Beauftragten der Bundesregierung für Kultur und Medien. In der Handreichung sind mehrere Links zu weiterführenden Texten auf der Webseite von touring artists eingefügt. Das Informationsportal bietet außerdem weiter kontinuierlich aktualisierte Informationen zu anderen administrativen Aspekten des grenzüberschreitenden Arbeitens. Das Projekt bietet auch ein kostenfreies Beratungsangebot zu grenzüberschreitenden Themen an.

Die bereitgestellten Informationen sollen lediglich Anhaltspunkte für den konkreten Verwendungsfall bieten und dienen der Orientierung und Anregung.



Laaser



Inhaltsverzeichnis:

Welche Steuerarten können für eine GbR relevant sein?	3
1. Gewinnbesteuerung der Gesellschafter:innen der GbR (Einkommensteuer).....	4
1.1 Grundlagen der Gewinnbesteuerung	4
1.2 Gewinnbesteuerung bei Gesellschafter:innen mit Sitz im Ausland.....	5
1.2.1 Darbietung und Zahlung des Honorars an die GbR durch externe Veranstaltende	5
1.2.2 Eigene Veranstaltungen und Projektförderung der GbR.....	5
1.3 Gewinnbesteuerung bei Vergütungen an die GbR bei Einkünften aus Auftritten im Ausland und Verwertung von Nutzungsrechten aus dem Ausland.....	6
1.3.1 Bemessungsgrundlage.....	7
1.3.2 Steuerbescheinigung und Berücksichtigung der ausländischen Steuer	7
1.3.3 Vermeidung der Besteuerung im Ausland bei Darbietungen	8
1.3.4 Vermeidung der Besteuerung im Ausland bei Lizenzgebühren	9
2. Gewerbesteuer der GbR	9
3. Umsatzsteuer	10
3.1 Umsatzsteuer der GbR.....	10
3.2 Befreiung nach § 4 Nr. 20a UStG	10
3.3 Kleinunternehmerregelung.....	11
3.4 Umsatzsteuer der Gesellschafter:innen.....	12
3.5 Umsatzsteuer bei Rechnungen ins Ausland.....	12
3.6 Umsatzsteuer bei Rechnungen aus dem Ausland	12
4. Quellensteuer bei der Beauftragung von Dritten mit Sitz im Ausland	13
5. Künstlersozialkasse/Künstlersozialabgabe	14

Welche Steuerarten können für eine GbR relevant sein?

→ Bei der GbR können folgende Steuerarten relevant werden: die **Gewerbesteuer** und die **Umsatzsteuer**.

Exkurs: Optionsmodell zur Körperschaftssteuer

Seit März 2024 hat eine GbR auch die Möglichkeit, wie eine GmbH besteuert zu werden und Körperschaftssteuer zu zahlen. Die Körperschaftssteuer ist, vereinfacht gesagt, die Einkommensteuer der juristischen Person.

Das bedeutet, dass die Gewinne, wenn sie nicht an die Gesellschafter:innen ausgezahlt werden, in der GbR verbleiben und der Höhe nach nicht nach dem persönlichen Grenzsteuersatz der Gesellschafter:innen – der bis zu 42 % betragen kann – versteuert werden, sondern nach dem Körperschaftssteuersatz von derzeit 15 % zuzüglich Solidaritätszuschlag, also 15,825 %. Zu beachten ist jedoch, dass, sobald die GbR zur Körperschaftssteuer optiert, auch die Gewerbesteuer anfällt. Die Höhe der Gewerbesteuer hängt vom jeweiligen Standort ab und liegt durchschnittlich bei 15,225 %. Somit liegt die gesamte steuerliche Belastung von Körperschaftssteuer und Gewerbesteuer bei ca. 31 %. Sofern Gesellschafter:innen beim Spitzensteuersatz von 45 % sind, liegt der Steuersatz der Körperschafts- und Gewerbesteuer dennoch darunter. Diese Rechnung lohnt sich jedoch nur, wenn die Gewinne langfristig in der Gesellschaft bleiben sollen. Andernfalls muss auf die Ausschüttung der Gewinne erneut 25 % Kapitalertragsteuer gezahlt werden, sodass die steuerliche Belastung deutlich über die normale Versteuerung mit dem eigenen Steuersatz liegt. Im künstlerischen Bereich ist es eher fernliegend, dass es sich für die GbRs lohnt, zur Körperschaftssteuer zu optieren. Nachfolgend gehen wir daher von einer Konstellation aus, in der die GbR nicht optiert hat.

→ Bei **grenzüberschreitenden Transaktionen** muss das Thema **Quellensteuer** beachtet werden.

Bei Gewinnausschüttungen an Gesellschafter:innen, die **im Ausland ansässig** sind, oder bei Auftritten bzw. Lizenzeinnahmen aufgrund von Verwertungen von Nutzungsrechten im Ausland kann die sogenannte **Quellensteuer** (umgangssprachlich „**Ausländersteuer**“) relevant werden. Dabei handelt es sich um die Einkommensteuer, die entweder

- auf die Gewinne der Gesellschafter:in anfällt, die im Ausland ansässig sind, oder
- im Ausland anfällt, wenn Honorare/Lizenzgebühren für Darbietungen und Nutzungsrechte im Ausland von Dritten (z. B. Veranstalter:innen) an die GbR gezahlt werden.
- in Deutschland anfällt, wenn die GbR Honorare/Lizenzgebühren für Darbietungen und Nutzungsrechte an Vertragspartner zahlt, die im Ausland ansässig sind.

Nachfolgend gehen wir diese zwei Konstellationen anhand von Problematiken zur Einkommensteuer, zur Gewerbesteuer, zur Umsatzsteuer und zur Quellensteuer durch.

1. Gewinnbesteuerung der Gesellschafter:innen der GbR (Einkommensteuer)

1.1 Grundlagen der Gewinnbesteuerung

→ Für die **Gewinnbesteuerung** gilt die GbR **nicht** als eigenes Steuersubjekt. Es wird also nicht die GbR selbst zur Einkommen- oder Körperschaftssteuer veranlagt (wenn nicht wie oben erwähnt zur Körperschaftssteuer optiert wird). Vielmehr erfolgt die Besteuerung **auf der Ebene der Gesellschafter:innen**.

Das heißt, der jeweils festgestellte und zugeordnete Gewinnanteil wird bei jeder:m Gesellschafter:in **selbst besteuert**. Sind die Gesellschafter:innen natürliche Personen, unterliegen deren Gewinnanteile dann der Einkommensteuer. Der maßgebliche Gewinn wird entweder durch eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung oder den sogenannten Betriebsvermögensvergleich¹ („Bilanzierung“) ermittelt.²

Die Gewinne werden immer zum Ende des Jahres den Gesellschafter:innen zugeordnet, unabhängig davon, ob sie sich diese tatsächlich auf das eigene Konto überweisen oder nicht. Es können somit - sofern lediglich eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt wird - keine Rücklagen gebildet werden, die nicht versteuert werden müssen.

Wenn also die im Jahresabschluss festgestellten Gewinne erstmal auf dem Konto der Gesellschaft liegen bleiben, weil Sie bspw. erst im neuen Jahr für das Honorar eines:r Gastmusiker:in ausgegeben werden sollen, führt dies dazu, dass der Gewinn in voller Höhe besteuert wird, obwohl die Gesellschafter:innen ihn gar nicht ausgezahlt bekommen haben. Das heißt, die Gesellschafter:innen müssen trotzdem die Einkommensteuer zahlen, obwohl das Geld nicht auf

¹ Der Gewinn kann durch die „Einnahmen- Überschuss- Rechnung“ (EÜR) oder „Betriebsvermögensvergleich“ ermittelt werden. Die EÜR ist eine vereinfachte Methode der Gewinnermittlung, die Steuerpflichtige nutzen, die keine Bilanzierungspflicht haben (also für alle die entweder Freiberufler:innen (z.B. Künstler:innen) sind oder bei gewerblichen Unternehmen deren jährliche Umsätze und Gewinn eine bestimmte Grenze nicht überschreiten (aktuell bis EUR 600.000 Umsatz bzw. EUR 60.000 Gewinn im Jahr)). Bei Klangkörpern – als freiberuflicher GbR – wird die EÜR also regelmäßig zulässig sein. Bei der EÜR werden die *Einnahmen* den *Ausgaben* eines Jahres gegenübergestellt. Der Gewinn wird mit folgender Formel berechnet: Gewinn=Betriebseinnahmen-Betriebsausgaben. Es wird das *Zufluss-Abfluss-Prinzip* angewendet. Das heißt, Einnahmen und Ausgaben werden erst dann erfasst, wenn tatsächlich Geld geflossen ist. Eingehende Zahlungen (Zahlungseingang) zählen als Einnahmen, und Ausgaben werden erfasst, sobald sie tatsächlich bezahlt werden. Der Betriebsvermögensvergleich ist die Gewinnermittlungsmethode, die bei bilanzierungspflichtigen Unternehmen angewendet wird, also Steuerpflichtige, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu erstellen (Jahresabschluss). Beim Betriebsvermögensvergleich wird der Gewinn als Differenz zwischen dem Betriebsvermögen am Anfang und am Ende des Jahres ermittelt. Dabei werden auch Einlagen und Entnahmen berücksichtigt. Beim Betriebsvermögensvergleich ist der Gewinn der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahrs und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen (Formel: Gewinn = Betriebsvermögen am Jahresende - Betriebsvermögen am Jahresanfang +Entnahmen - Einlagen = Gewinn). Die Methode basiert auf dem Realisationsprinzip. Das bedeutet, dass Erträge und Aufwendungen nach der Periodenabgrenzung erfasst werden, also dann, wenn sie wirtschaftlich dem entsprechenden Jahr zugeordnet werden (unabhängig vom tatsächlichen Zahlungszeitpunkt). Der Betriebsvermögensvergleich erfordert eine doppelte Buchführung und ist deutlich aufwändiger, da eine vollständige Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) sowie weitere Aufzeichnungen erforderlich sind.

² Siehe dazu auch:

<https://www.ihk.de/blueprint/servlet/resource/blob/3958572/632fe2f3437d3a162ee275c75e475a4f/steuern-fuer-existenzgruender-data.pdf>

ihrem Konto gelandet ist (und auch nicht landen wird, weil es für das Honorar einer dritten Person vorgesehen ist).

⚠ Achtung bei Projektförderung

Dies kann auch schwierig werden, wenn noch Fördergelder auf dem Konto sind, die erst im Januar ausgegeben werden können. Diese müssen dann im vorherigen Jahr versteuert werden. Die Steuern wären wiederum nicht zuwendungsfähig. Eine Lösung des Problems stellt die Bilanzierung dar. Bei ordnungsgemäßer Bilanzierung (gem. §§ 238 ff. HGB) können unter Einhaltung bestimmter Voraussetzungen auch Rückstellungen gebildet werden, die nicht versteuert werden müssen. GbRs sind zwar nicht zur Bilanzierung verpflichtet, können sich aber dafür entscheiden. Die Bilanzierung ist jedoch im Gegensatz zur Einnahme-Überschuss-Rechnung teurer, was die Kosten der Buchhaltung betrifft, sofern die Buchhaltung nicht selbst erstellt wird.

1.2 Gewinnbesteuerung bei Gesellschafter:innen mit Sitz im Ausland

→ Wenn eine GbR aus Gesellschafter:innen besteht, **die im Ausland ansässig sind, können ihre Einkünfte auch der Besteuerung in Deutschland unterliegen.**

Folgende Szenarien müssen voneinander unterschieden werden:

1.2.1 Darbietung und Zahlung des Honorars an die GbR durch externe Veranstaltende

Wenn die GbR von einer Veranstalter:in eine Vergütung für einen Auftritt erhält und die Darbietung in Deutschland stattfindet, jedoch Gesellschafter:innen der GbR ihren Sitz im Ausland haben, stellt sich die Frage, ob die GbR oder die Veranstalter:in die Quellensteuer abführen muss. Diese Frage kann rechtlich nicht eindeutig beantwortet werden und lässt sich zum Beispiel durch eine verbindliche Auskunft beim Bundeszentralamt für Steuern klären.

In der Praxis führt in dieser Konstellation in der Regel die GbR die Quellensteuer auf die Gewinne ab, die den im Ausland ansässigen Gesellschafter:innen ausgezahlt werden. Sofern der Wunsch besteht, dass die Veranstalter:in die Quellensteuer auf den Honoraranteil abführt, der auf die Gesellschafter:innen mit Sitz im Ausland anfällt, ist mit dem BZSt zu klären, ob diese auf dieser ersten Stufe abgeführt werden können. In diesem Fall würde wohl die Pflicht der Gesellschaft, die Quellensteuer noch einmal abzuführen, entfallen.

1.2.2 Eigene Veranstaltungen und Projektförderung der GbR

Die GbR verkauft Eintrittsberechtigungen (Tickets) für eine Darbietung in Deutschland und zahlt den Gesellschafter:innen eine anteilige Gewinnausschüttung für ihre darbietende Tätigkeit aus oder beantragt eine Projektförderung, aus der die Gesellschafter:innen anteilig für eine Darbietung in Deutschland in Form einer Gewinnausschüttung bezahlt werden ("Eigenhonorare"). Auch Einkünfte in Form von Gewinnausschüttungen (gesamthänderische Einkünfte) können der Quellensteuer unterliegen. Wenn also eine im Inland ansässige GbR (bspw. eine als GbR organisierte Künstlergruppe) Einkünfte durch Darbietung erzielt und sodann Gewinne an ihre Gesellschafter:innen ausschüttet, unterliegt die Ausschüttung an den oder die im Ausland ansässigen Gesellschafter:in der Quellensteuer. Da der oder die Vergütungsschuldner:in in Bezug auf die Gewinnausschüttung die GbR ist, ist diese auch zur Einbehaltung und Abführung der Quellensteuer an das BZSt verpflichtet. Die GbR sollte den im Ausland ansässigen

Gesellschafter:innen eine auf ihren Namen ausgestellte Steuerbescheinigung ausstellen, so dass die in Deutschland einbehaltene Quellensteuer im Ansässigkeitsland berücksichtigt werden kann.

Beispiel:

Eine als GbR organisierte, in Deutschland ansässige Künstlergruppe erhält eine Projektförderung für einen Auftritt in Deutschland. Im Finanzierungsplan ist für die Künstlergruppe/GbR ein Auftrittshonorar von EUR 10.000 vorgesehen. Zwei der Gesellschafter:innen (A und B) wohnen in Deutschland. Eine:r der Gesellschafter:innen (C) wohnt in Österreich. Nach dem Auftritt schüttet die GbR die Gewinne an ihre Gesellschafter:innen aus. Bei A und B ist kein Auslandsbezug gegeben, da beide in Deutschland wohnen. Da C im Ausland ansässig ist und die gesamthänderische Einkunft (Gewinnausschüttung) aufgrund von einer Darbietung erfolgt ist, liegen alle Voraussetzungen von 50a EStG vor. Die GbR – als Schuldnerin der Gewinnausschüttung – muss die Quellensteuer von der Gewinnausschüttung an C abziehen, ein behalten und abführen.

⚠ Achtung bei einer Betriebsstätte in Deutschland

Wenn die GbR eine Betriebsstätte in Deutschland unterhält, ist es ratsam, beim Finanzamt prüfen zu lassen, ob die an die im Ausland ansässigen Gesellschafter:innen gezahlten Gewinnausschüttungen als dieser Betriebsstätte zugehörige Einkünfte in Deutschland steuerpflichtig sind. Als Betriebsstätte gilt in der Regel eine feste Einrichtung wie beispielsweise ein Büro, Theater, Studio, Atelier oder Konzertsaal, die von der GbR betrieben oder angemietet wird und in der die Tätigkeit der GbR ausgeübt wird. Manche Finanzämter legen dies sehr weit aus, so dass schon das Anmieten eines Proberaums durch die GbR eine Betriebsstätte begründen kann. Liegt eine Betriebsstätte der GbR vor, werden die Gewinnausschüttungen an die im Ausland ansässigen Gesellschafter:innen ggf. nicht auf der Basis des Steuerabzugs nach § 50a EStG (Quellensteuer) besteuert. Anstatt dessen werden die Gesellschafter:innen verpflichtet, eigene Einkommensteuererklärungen in Deutschland abzugeben und ihre der Betriebsstätte zugehörigen Einnahmen anzugeben und zu versteuern (Veranlagung). Da sie nicht in Deutschland steuerlich ansässig sind, profitieren sie dabei nicht vom Grundfreibetrag. Das bedeutet, dass ihr Gewinn ab dem ersten Cent besteuert wird. Die Steuerbelastung ist somit häufig höher als beim Quellensteuerabzug in Höhe von 15 % (plus Solidaritätszuschlag). Bei Betriebsstätten in Deutschland ist demnach dringend zu prüfen, ob die Quellensteuer nach § 50a EStG oder eine eigene Veranlagung zu erfolgen hat. Andernfalls drohen hohe Rückforderungen seitens des Finanzamtes.

1.3 Gewinnbesteuerung bei Vergütungen an die GbR bei Einkünften aus Auftritten im Ausland und Verwertung von Nutzungsrechten aus dem Ausland

→ Wenn eine GbR im Ausland beziehungsweise für Auftraggebende mit Sitz im Ausland tätig wird, kann es zu einer Besteuerung des Honorars im Ausland kommen.

Die Besteuerung richtet sich jeweils nach den nationalen Vorschriften des Auslandes in Verbindung mit den Doppelbesteuerungsabkommen.

Bei künstlerischen Tätigkeiten sind davon in der Regel Honorare für Auftritte im Ausland (Darbietungen) sowie Honorare für die Verwertung von Nutzungsrechten betroffen. Die Quellensteuer fällt also nicht nur bei Auftritten im Ausland an.

Beispiel: Wenn ein Konzert in Griechenland stattfindet und das Konzert von dem in Deutschland ansässigen Ensemble dort aufgenommen wird und die Aufnahme von dem Ensemble an eine Fernsehanstalt in Frankreich verkauft wird (Einräumung von Lizzenzen), kann bezogen auf nicht in Frankreich ansässige Ensemblemitglieder (französische) Quellensteuer anfallen.

Für viele GbRs ist der Steuerabzug im Ausland die budgetär entscheidende Größe, die bestimmt, ob ein Auslandsvorhaben machbar ist. Sofern die im Ausland zu zahlende Steuer noch von dem vereinbarten Honorar abgezogen wird, lohnt sich das Vorhaben im Ausland ggf. für die in Deutschland ansässige GbR nicht.

Bei Aktivitäten im Ausland ist es von großer Bedeutung, sich frühzeitig mit den ausländischen Vertragspartnern zum Thema Quellenbesteuerung auszutauschen. Der Wissensstand und die Erfahrung der jeweiligen Partner können dabei stark variieren. Zeigt ein:e Vertragspartner:in kein Bewusstsein darüber, dass er beziehungsweise sie für den Quellensteuerabzug verantwortlich ist, oder weigert sich, diesen vorzunehmen, kann dies für die GbR ein erhebliches Risiko darstellen. Die ausländischen Finanzbehörden können nämlich auch die deutsche GbR für den Steuerabzug haftbar machen, falls der ausländische Vertragspartner seinen Pflichten nicht nachkommt. Die Kommunikation mit unerfahrenen Vertragspartnern kann zudem viel Zeit in Anspruch nehmen. Daher sollte im Vertrag ausdrücklich auf die Quellenbesteuerung Bezug genommen werden, einschließlich der Klarstellung, ob das vereinbarte Honorar als Netto- oder Bruttohonorar zu verstehen ist (also ob es nach oder vor dem Steuerabzug gilt).

1.3.1 Bemessungsgrundlage

Laut dem nationalen Recht vieler Länder ist es möglich, Betriebsausgaben aus der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung herauszurechnen, so dass nur das Auftrittshonorar besteuert wird. Die Handhabung ist von Land zu Land sehr unterschiedlich. In manchen Ländern werden pauschale Prozentsätze genutzt (z. B. Italien, Schweiz), in anderen Ländern (z. B. Frankreich) werden Belege verlangt.

1.3.2 Steuerbescheinigung und Berücksichtigung der ausländischen Steuer

Sollte die Quellenbesteuerung unvermeidbar sein, ist es elementar, eine Bescheinigung/ein Zertifikat über den erfolgten Steuerabzug anzufordern. Dies sollte eine Voraussetzung für den Abschluss des Vertrags sein. Nur wenn die Bescheinigung vorliegt, kann die im Ausland einbehaltene Steuer in Deutschland berücksichtigt werden, um eine Doppelbesteuerung zu reduzieren beziehungsweise zu vermeiden.

Da eine GbR in Deutschland jedoch selbst keine Ertrags-/Einkommensteuer bezahlt, muss der Steuerabzug auf die Gesellschafter:innen "umgelegt" werden. Die Bescheinigung muss demnach von den Gesellschafter:innen in ihren persönlichen Einkommensteuererklärungen in Deutschland eingereicht werden (Anlage AUS), so dass das deutsche Finanzamt den ausländischen Steuerabzug in Deutschland berücksichtigen kann. Je nach dem Doppelbesteuerungsabkommen kommt es dann zu einer Anrechnung der im Ausland einbehaltenen Steuer (jedoch nur bis zum persönlichen Einkommensteuersatz der Gesellschafter:in) oder einer Freistellung des im Ausland schon besteuerten Honorars, das dann jedoch dem Progressionsvorbehalt unterliegt und den deutschen Einkommensteuersatz auf das übrige, in Deutschland steuerpflichtige Einkommen, erhöht.

Wenn der ausländische Vertragspartner die Steuerbescheinigung auf die GbR ausstellt, stellt sich die Frage, ob die deutschen Finanzämter diese Bescheinigung auch anerkennen, wenn sie nicht auf die einzelnen Gesellschafter:innen ausgestellt sind. Da die GbR selbst keine Einkommensteuer zahlt, muss demnach sichergestellt werden, dass das Finanzamt die Steuerbescheinigung (anteilig) in den jeweiligen Steuererklärungen der Gesellschafter:innen berücksichtigt. Laut den Erfahrungen von GbRs kann es sein, dass dazu eine Sonderabsprache mit dem jeweiligen Finanzamt notwendig ist.

Dabei kann es mitunter zu Problemen mit der Berücksichtigung der Betriebsausgaben der Gesellschafter:innen kommen. Individuelle Betriebsausgaben der Gesellschafter:innen (z. B. Musikinstrumenten-Versicherung), die mit der Aktivität der GbR im Zusammenhang stehen, müssen laut der Auffassung der Finanzämter in die Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) der GbR einfließen und nicht in die EÜR der Gesellschafter:innen. Dies kann bei GbRs mit vielen Gesellschafter:innen zu einem hohen Verwaltungsaufwand führen, da die Person, die die GbR koordiniert, die jeweiligen Belege und Rechnungen der Gesellschafter:innen sammeln muss.

⚠️ Achtung bei Netto-Vereinbarungen

In einigen Fällen verhandeln GbRs bei Auslandsaktivitäten Netto-Honorare, also Honorare nach einem eventuellen Steuerabzug im Ausland. In diesen Fällen kommt es oft dazu, dass das eigentliche Brutto-Honorar und der angefallene Steuerabzug für die GbR nicht auf den ersten Blick erkennbar sind. Dies kann dazu führen, dass die Gesellschafter:innen der GbR ggf. nicht darauf achtet, die ggf. von Vertragspartner:in abgeführte Quellensteuer im Rahmen der eigenen Steuererklärung zu berücksichtigen, was steuerlich nachteilig sein kann. Sollten Netto-Beträge ausgehandelt werden, empfiehlt es sich daher, beim Vertragspartner im Ausland um Mitteilung zu bitten, ob ein Steuerabzug im Ausland (egal ob „on top“ oder nicht) stattgefunden hat. Sollte dies der Fall gewesen sein, muss eine Bescheinigung über den Steuerabzug angefordert werden, so dass die ausländische Besteuerung in Deutschland berücksichtigt werden kann.

1.3.3 Vermeidung der Besteuerung im Ausland bei Darbietungen

Bei Darbietungen kann geprüft werden, ob es im Auftrittsland eine nationale Bagatellregelung gibt, nach der eine Besteuerung vermieden werden kann. Diese Bagatellregelungen sind national sehr unterschiedlich ausgestaltet. In einigen Ländern gibt es keine Bagatellregelung, in anderen Ländern gibt es nationale Regeln, die eine Besteuerung von Darbietungshonoraren prinzipiell ausschließen (Niederlande, Dänemark, Republik Irland).

In den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen kann es Regelungen für die Vermeidung des Steuerabzugs geben, wenn die jeweiligen Bedingungen erfüllt sind. In vielen Doppelbesteuerungsabkommen handelt es sich bei dieser Bedingung um die öffentliche Förderung (zu einem bestimmten Anteil) aus dem Ansässigkeitsstaat (bei in Deutschland registrierten GbRs also aus Deutschland). Dabei kann es zu unterschiedlichen Auslegungen der ausländischen Finanzverwaltung kommen, ob eine öffentliche Förderung für den bestimmten Auftritt im Ausland notwendig ist oder ob auch eine eher institutionelle Förderung der GbR ausreicht. Die ausländischen Vertragspartner verlangen für die Anwendung der Regelungen in der Regel eine Ansässigkeitsbescheinigung, die entweder bei dem deutschen Finanzamt beantragt wird oder (bei einer ausländischen Vorlage) von dem deutschen Finanzamt bestätigt werden muss. Dabei besteht jedoch das Problem, dass die deutschen Finanzämter einer GbR in der Regel keine

Ansässigkeitsbescheinigung ausstellen können, weil eine Personengesellschaft wie eine GbR nur nach wenigen Doppelbesteuerungsabkommen selbst abkommensberechtigt ist. Eine Lösung könnte sein, Ansässigkeitsbescheinigungen von allen Gesellschafter:innen zu beantragen, was bei GbRs mit vielen Gesellschafter:innen zu einem erheblichen Mehraufwand führen kann. Bei der Einholung der Ansässigkeitsbescheinigungen auf Grundlage der Sitze aller Gesellschafter:innen besteht die Gefahr, dass die Abweichung der Personenidentität zwischen Zuwendungsnehmer:in der öffentlichen Förderung (GbR) und der Ansässigkeitsbescheinigung (Gesellschafter:innen der GbR) dazu führt, dass der Tatbestand der Befreiung der Quellensteuer bei öffentlichen Förderungen im Doppelbesteuerungsabkommen nicht als erfüllt angesehen wird. Alternativ kann bei dem Finanzamt nach einer sogenannten "Sitzbescheinigung" der GbR beantragt werden. Dabei wird nicht die steuerliche Ansässigkeit der GbR bescheinigt, sondern dass die GbR den Ort der Geschäftsleitung in Deutschland hat oder sich der Ort der Gründung/Eintragung in Deutschland befindet. Diese "Sitzbescheinigung" hat jedoch nicht den gleichen Wert wie eine Ansässigkeitsbescheinigung und kann im Einzelfall vom Vertragspartner im Ausland nicht als gleichwertig anerkannt werden.

1.3.4 Vermeidung der Besteuerung im Ausland bei Lizenzgebühren

Nach den meisten Doppelbesteuerungsabkommen kann der Steuersatz für die Quellenbesteuerung für Lizenzgebühren reduziert werden, oft auf 0 % (sogenannter Reststeuersatz). Für die Anwendung des Abkommens benötigt der Vertragspartner jedoch in der Regel eine Ansässigkeitsbescheinigung der Rechteinhaber:innen. Wenn die GbR kollektiv Rechteinhaberin ist, können die deutschen Finanzämter jedoch in der Regel keine Ansässigkeitsbescheinigung für die GbR ausstellen, da eine Personengesellschaft nur nach wenigen Doppelbesteuerungsabkommen abkommensberechtigt ist. Eine Lösung wäre hier die Beantragung der Ansässigkeitsbescheinigung der jeweiligen Gesellschafter:innen, insbesondere dann, wenn die GbR nicht kollektiv Rechteinhaberin ist, sondern das Urheberrecht bei einzelnen Gesellschafter:innen liegt.

2. Gewerbesteuer der GbR

→ Übt die GbR ein Gewerbe aus, unterliegt sie der Gewerbesteuer. Bei der Gewerbesteuer ist die GbR Steuersubjekt, wird also selbst besteuert.

Die Ausübung eines freien Berufs in der Form einer GbR löst keine Gewerbesteuerpflicht aus (außer die GbR hat zur Körperschaftssteuer optiert, vgl. oben). Sofern die gewerbliche Einstufung verhindert werden soll, ist es wichtig sowohl bei der Namenswahl als auch bei der Beschreibung der Tätigkeiten darauf zu achten, dass nichts auf eine gewerbliche Tätigkeit der GbR hindeutet.

⚠ Achtung: Gewerbliche „Infizierung“ einer freiberuflichen GbR

Freiberufliche GbRs müssen darauf achten, dass sie keine gewerblichen Nebentätigkeiten ausüben, die eine bestimmte Schwelle überschreiten. Bei Ensemble-GbRs wäre der Direktverkauf von Merchandise (CDs, Schallplatten, T-Shirts) eine gewerbliche Tätigkeit. Liegen die gewerblichen Anteile über einer bestimmten Schwelle, gelten alle Aktivitäten der GbR als gewerblich (sogenannte „Abfärberegelung“ oder „gewerbliche Infizierung“). Laut Gerichtsurteilen³ liegt die Schwelle der gewerblichen Einkünfte bei 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse oder bei EUR 24.500

³ BFH-Urteile vom 27.8.2014, VIII R 16/11, VIII R 41/11 und VIII R 6/12

gewerblichen Einkünften pro Jahr. GbRs, die diese Schwelle überschreiten, können eine zweite gewerbliche GbR für die gewerblichen Einkünfte gründen, um die freiberufliche GbR vor der gewerblichen Abförmung zu schützen.

3. Umsatzsteuer

3.1 Umsatzsteuer der GbR

→ Neben der Besteuerung des Gewinns (auf Gesellschafter:innenebene) ist die **Umsatzsteuer** zu beachten. Anders als im Rahmen der Gewinnbesteuerung ist die GbR **eigenes Steuersubjekt**. Das heißt, es werden nicht die Gewinne der Gesellschafter:innen besteuert, sondern ggf. der erzielte Umsatz der GbR besteuert. Die GbR kann dabei auch für die Kleinunternehmer-Regelung (§ 19 UStG) optieren oder aus anderen Gründen (beispielsweise nach § 4 Nr. 20a UStG) von der Umsatzsteuer befreit sein. Wenn sie nicht befreit ist, ist die GbR **vorsteuerabzugsberechtigt**; sie kann also die Umsatzsteuer, die in ihren Betriebsausgaben enthalten ist, vom Finanzamt als Vorsteuer erstattet bekommen.

Wenn eine GbR nicht von der Umsatzsteuer befreit ist, beläuft sich der Regelsteuersatz auf 19 %; für bestimmte Lieferungen und Leistungen gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 %. Zum Beispiel gelten die 7 % für Auftritte in einem künstlerischen Kontext oder für die Einräumung von Nutzungsrechten.

3.2 Befreiung nach § 4 Nr. 20a UStG

Für viele Ensembles wird es auch möglich sein, eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20a UStG zu erhalten. Diese Bescheinigung ist Voraussetzung dafür, dass die Umsätze von dem Finanzamt als befreite Umsätze eingestuft werden, so dass keine Umsatzsteuer in die Ausgangsrechnungen gezahlt werden muss. Nach § 4 Nr. 20a UStG sind Umsätze von Theatern, Orchestern, Museen etc. von der Umsatzsteuer befreit, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie gleiche kulturelle Aufgaben wie öffentliche Theater, Orchester, Museen etc. erfüllen. Für Orchester wird die Erteilung einer solchen Befreiung regelmäßig unproblematisch sein. Fraglich kann es sein, ob auch die einzelnen Orchestermusiker:innen eine solche Befreiung erhalten. Dies wurde vom Bundesfinanzhof zuletzt positiv entschieden⁴. Das Gericht führte aus, dass Orchestermusiker:innen gegenüber dem Orchester kulturelle Dienstleistungen im Bereich der Orchestermusik erbringen. Es handele sich bei den Leistungen der Orchester um kulturelle Dienstleistungen gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 1 UStG. Nach der Rechtsprechung des EuGH sei eine unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung von Solisten und kulturellen Gruppen nicht zu rechtfertigen, demnach seien auch die Leistungen einzelner Orchestermusiker gegenüber ihrem Orchester als kulturelle Dienstleistung anzusehen.

Befreit sind die Umsätze der oben genannten Personen und Gruppen, sofern diese sehr eng mit der Ausübung der im Rahmen der Befreiung genannten Tätigkeit zusammenhängen. Somit ist z. B. der Verkauf von Programmheften befreit, jedoch nicht der Getränkeverkauf. Insofern bedarf es einer Prüfung, wenn die GbR auch Umsätze durch die Einräumung von Lizenzen, Aufnahme ihrer

⁴ Urteil vom 18.02.2010 – V R 28/09

Konzerte sowie den Verkauf von CDs etc. erhält. Diese Umsätze fallen ggf. nicht unter § 4 Nr. 20 a UStG.⁵

Achtung: Wenn Künstler:innen eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20a UStG haben, können sie damit nur umsatzsteuerbefreite Rechnungen für die Leistungen schreiben, die in der Bescheinigung aufgeführt sind. Rechnungen für andere Leistungen (z. B. Honorare für Workshops, Lehrtätigkeiten ...) können nicht mit Bezug auf diese Befreiung ohne Umsatzsteuer gestellt werden. Gegebenenfalls kommen für diese Leistungen jedoch andere Regelungen in Betracht (z. B. die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG).

Es ist zudem kein Wahlrecht, ob die Ensembles befreit sind oder nicht. Die Finanzämter können die Ensembles auch gegen deren Willen befreien und rückwirkend Umsatzsteuer zurückfordern, die über den Vorsteuerabzug einbehalten worden ist.

Exkurs: Es ist nicht klar, ob die befreiten Umsätze des Ensembles nach § 4 Nr. 20a UStG auch zu befreiten Umsätzen der einzelnen Ensemblemitglieder führen. Sofern die Ensemblemitglieder somit keine Gesellschafter:innen der GbR sind, müssen diese sich gesondert um eine eigene Bescheinigung nach § 4 Nr. 20a UStG kümmern. Wenn sie selbst Gesellschafter:innen der GbR sind, dann ist ihr eigener Gewinn nicht umsatzsteuerpflichtig.

Weitere Informationen zur Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 20a UStG sind [hier](#) zu finden. Zudem sind [hier](#) – nach Bundesländern geordnet – die jeweiligen Kontaktmöglichkeiten aufgeführt, bei denen der Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 20a UStG gestellt werden kann.

3.3 Kleinunternehmerregelung

⚠ Achtung: am 01.01.2025 änderte sich die Kleinunternehmerregelung:

→ Ab dem 01.01.2025 entfällt die Umsatzsteuer, wenn der Umsatz im Jahr der **Gründung EUR 25.000 nicht übersteigt** und im anschließenden Kalenderjahr die Gesamtumsatzgrenze von EUR 100.000 nicht überschritten wird. Für die folgenden Kalenderjahre gilt, dass die Kleinunternehmerregelung weiterhin angewendet werden kann, wenn der Vorjahresumsatz nicht höher als EUR 25.000 Euro war.

Eine (sachgerechte) voraussichtliche Schätzung des Gesamtumsatzes des laufenden Kalenderjahrs ist nicht mehr erforderlich. Sobald die im laufenden Kalenderjahr die Gesamtumsatzgrenze von EUR 100.000 überschritten ist, ist die Kleinunternehmerregelung nicht mehr anzuwenden. Die bis dahin ausgeführten Umsätze bleiben aber steuerfrei. Abgestellt wird auf den maßgeblichen Gesamtumsatz **ohne** eine Hinzurechnung einer Umsatzsteuer.

Weitere Informationen:

- touring artists: [Grundlagen Umsatzsteuer in Deutschland](#)

5

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2024-04-29-online-veranstaltungsdienstleistungen.pdf?__blob=publicationFile&v=6

3.4 Umsatzsteuer der Gesellschafter:innen

→ Auf die Gewinne, die an die Gesellschafter:innen ausgezahlt werden, ist keine Umsatzsteuer zu zahlen. Bei Gewinnen handelt es sich um keine Gegenleistung, was Voraussetzung für die Umsatzsteuer ist. Die Gewinne werden somit auch nicht zur Kleinunternehmer-Grenze der jeweiligen Gesellschafter:innen hinzugezählt, sofern sie diese für ihre Tätigkeiten als Einzelunternehmer:innen nutzen.

3.5 Umsatzsteuer bei Rechnungen ins Ausland

→ Werden Rechnungen an Auftraggebende mit Sitz im Ausland gestellt, gelten besondere Regelungen zur Umsatzsteuer.

Bei Rechnungen an Vertragspartner mit Sitz im Ausland, die Unternehmen sind (zum Beispiel Festivals oder Veranstalter:innen) gilt in der Regel für den Verkauf von Dienstleistungen (Auftritte, Einräumung von Nutzungsrechten) die **Umkehr der Steuerschuld** (Englisch: Reverse Charge). Das bedeutet, dass die Rechnung aus Deutschland ohne Umsatzsteuer gestellt wird und die Verantwortlichkeit, die Umsatzsteuer abzuführen, zum Vertragspartner im Ausland wandert. Diese Umsätze werden nicht zur Kleinunternehmer-Grenze der GbR mitgezählt, da sie nicht in Deutschland, sondern im Ausland steuerbar sind. Für Transaktionen ins EU-Ausland benötigt die GbR eine **internationale Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**. Der grenzüberschreitende Verkauf von Merchandise folgt anderen Regelungen, wobei der Zielort der Sendung die wichtigste Rolle spielt.

Weitere Informationen:

- touring artists: Geschäfte aus Deutschland
- touring artists: Lieferung von Kunstwerken (inklusive Merchandise)
- touring artists: Künstlerische Leistung
- touring artists: Einräumung von Nutzungsrechten

3.6 Umsatzsteuer bei Rechnungen aus dem Ausland

→ Wenn eine GbR Rechnungen aus dem Ausland für Dienstleistungen erhält, fällt die Umsatzsteuer im Regelfall nach dem Empfänger-Prinzip in Deutschland an. Die GbR ist verpflichtet, zuzüglich zum Netto-Rechnungsbetrag deutsche Umsatzsteuer ihrem Finanzamt zu zahlen, wenn sie Rechnungen aus dem Ausland erhält.

Wenn die GbR in Deutschland nicht von der Umsatzsteuer befreit ist, hat sie aufgrund der Berechtigung zum Vorsteuerabzug die Möglichkeit, die geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer erstattet zu bekommen, so dass keine Steuer anfällt.

Wenn die GbR in Deutschland hingegen von der Umsatzsteuer befreit ist (z. B. als Kleinunternehmerin oder aufgrund von § 4 Nr. 20 a) UStG), besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Um in diesen Fällen die Umsatzsteuer-Schuld zu vermeiden, gibt es je nach Fall unterschiedliche Möglichkeiten wie die Befreiung der ausländischen Vertragspartner durch § 4 Nr. 20 a) UStG oder bei Sitz in der EU durch die EU-Kleinunternehmerregelung.

Weitere Informationen:

- touring artists: Umsatzsteuer bei Auslandsgeschäften

- touring artists: Einkauf von künstlerischen Leistungen
- touring artists: Einkauf der Einräumung von Nutzungsrechten

4. Quellensteuer bei der Beauftragung von Dritten mit Sitz im Ausland

→ Die **Quellensteuer** ist eine Steuer, die relevant wird, wenn beispielsweise ein Ensemble mit Geschäftssitz in Deutschland Künstler:innen mit Wohn- und Geschäftssitz im Ausland („beschränkt Steuerpflichtige“) ein Honorar für die Verwertung von Nutzungsrechten oder für Auftritte in Deutschland zahlt.

Die beschränkte Steuerpflicht bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten von Künstler:innen wird etwas vereinfachend in der Branche auch „Ausländersteuer“ (nachfolgend „Quellensteuer“ genannt) genannt.

→ Wenn eine GbR Rechnungen aus dem Ausland für diese Leistungen erhält, ist die GbR als Vergütungsschuldnerin in der Regel dafür zuständig, **deutsche Quellensteuer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anzumelden und abzuführen**.

Dem Vertragspartner im Ausland sollte im Anschluss eine Bescheinigung über den Steuerabzug ausgestellt werden, so dass er die in Deutschland abgezogene Steuer im Ansässigkeitsland geltend machen kann. Es gibt jedoch auch einige Möglichkeiten, den Steuerabzug zu vermeiden.

Weitere Informationen:

- touring artists: Geschäfte nach Deutschland (Abzugsverfahren, Steuerbescheinigung)

Beispiel: Quellensteuer bei Auftritten in Deutschland

Wenn ein:e in Frankreich wohnende:r Musiker:in einen Auftritt in Deutschland hat, hat Deutschland als „Auftrittsstaat“ Zugriff auf das bei diesem Auftritt in Deutschland konkret erzielte Einkommen. Der Zugriff des Auftrittsstaates (oder des Quellenstaates – der Staat, an dem die Quelle des Einkommens ist) auf das Einkommen ist also „beschränkt“. Der/die Musiker:in unterliegt also, weil der Auftritt in einem anderen Land als dem Wohnsitz stattfindet, für das Einkommen aus diesem spezifischen Auftritt auch in dem Auftrittsstaat, einer „beschränkten Steuerpflicht“.

Weitere Informationen:

- touring artists: Quellensteuer bei Darbietungen

Jedoch fällt die Quellensteuer nicht nur bei Auftritten von Musiker:innen aus dem Ausland in Deutschland an. Auch wenn eine GbR Honorare für die Einräumung von Lizenzen an Vertragspartner ins Ausland zahlt, hat Deutschland in der Regel ein Besteuerungsrecht.

Weitere Informationen:

- touring artists: Quellensteuer bei Lizenzgebühren

Beispiel: Quellensteuer bei Kompositionsaufträgen ins Ausland

Ensembles mit Sitz in Deutschland vergeben oft Kompositionsaufträge an Komponist:innen, die im Ausland steuerlich ansässig sind. In diesem Fall ist Quellensteuer relevant, da die Komponist:innen ein Honorar für die Einräumung der Nutzungsrechte erhalten (Lizenzgebühren). Allerdings kann vertraglich festgelegt werden, dass ein Teil des Honorars für die Erstellung der Komposition (werkschaffende Tätigkeit) gezahlt wird, der damit nicht von der Quellensteuer betroffen ist. Laut einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 25.11.2010 ist der empfohlene Split 40 % Werkerstellung und 60 % Einräumung von Nutzungsrechten. Im nächsten Schritt kann geprüft werden, ob das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen einen reduzierten sogenannten „Reststeuersatz“ für die steuerpflichtige Lizenzgebühr enthält. In vielen Abkommen ist der Satz auf 0 % reduziert, so dass auch für diesen Teil keine Quellensteuer anfällt. Allerdings ist für die Anwendung des „Reststeuersatzes“ ein Verwaltungsverfahren (Freistellungsverfahren beziehungsweise vereinfachtes Freistellungsverfahren) beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) notwendig.

5. Künstlersozialkasse/Künstlersozialabgabe

→ Die Gewinne der GbR an die Gesellschafter:innen sind nicht künstlersozialabgabepflichtig, obwohl die Einnahmen Einkünfte im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) sind. Dies führt zu der vorteilhaften Situation, dass zwar keine Künstlersozialabgabe auf die Gewinne gezahlt werden muss, die Gewinne jedoch als Einkünfte im Sinne des KSVG geltend gemacht werden können und somit eine Versicherungspflicht nach dem KSVG bestehen kann.

Die Künstlersozialabgabe ist beim Einkauf von künstlerischen oder publizistischen Leistungen von externen Honorarkräften jedoch relevant. Dies gilt auch, wenn die Honorarkräfte ihren Wohnsitz in Deutschland haben und künstlerische Leistungen erbringen, die in Deutschland genutzt oder verwertet werden, da der Wohnsitz der Künstler:in keinen Einfluss auf die Abgabepflicht hat. Weitere Informationen:

- Kanzlei Laaser: [Künstlersozialabgabe bei Auslandsbezug](#)
- touring artists: [Künstlersozialabgabe](#)