

Besteuerungsrecht für Einkünfte eines in Luxemburg angestellten Orchestermusikers im



Besteuerungsrecht für Einkünfte eines in Luxemburg angestellten Orchestermusikers im öffentlichen Dienst | BFH-Urteil vom 20.03.2025, VI R 25/23

Mit Urteil vom 20.03.2025 (VI R 25/23) hat der BFH eine für die Praxis bedeutsame Entscheidung zur abkommensrechtlichen Einordnung der Einkünfte angestellter Künstler im öffentlichen Dienst getroffen. Im Mittelpunkt steht die Frage, ob ein in Luxemburg bei einer Körperschaft des öffentlichen Rechts angestellter Orchestermusiker unter die Sondervorschrift für Künstler i. S. d. Art. 16 DBA-Luxemburg (2012) fällt oder ob das Besteuerungsrecht nach der allgemeinen Regelung für Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bzw. nach der Kassenstaatsregelung zu bestimmen ist. Der BFH bejaht die Künstlereigenschaft und ordnet die Einkünfte dem Anwendungsbereich des Art. 16 DBA-Luxemburg (2012) zu, mit der Folge zur Anwendung der Anrechnungsmethode. Hinweis: Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung.

Florian Solich - Steuerberater, Master of Arts (Taxation), M.A., Fachberater für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.)

Leitsatz

Der bei einer Körperschaft des öffentlichen Rechts im Großherzogtum Luxemburg angestellte Orchestermusiker ist Künstler i. S. v. Art. 16 Abs. 1 DBA-Luxemburg (2012).

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 20.09.2023, 1 K 1470/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

(...)

Sachverhalt

Der in Deutschland ansässige Kläger (A) erzielt im Streitjahr 2015 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG). A war als Orchestermusiker beim Orchester Philharmonique du Luxembourg beschäftigt. Lohnsteuerlicher Arbeitgeber war ein luxemburgisches Établissement Public, das als Körperschaft des öffentlichen Rechts organisiert ist und einen staatlichen Kulturauftrag erfüllt.

Das Finanzamt unterwarf die Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unter Anrechnung der in Luxemburg gezahlten Steuer.

Einspruch und Klage des A blieben erfolglos. Mit der Revision begehrte er eine vollständige Freistellung der Einkünfte von der deutschen Besteuerung.

Zentrale Rechtsfragen

Die BFH-Entscheidung beinhaltet im Kern drei Rechtsfragen:

- Greift zugunsten des Klägers die Kassenstaatsregelung des Art. 18 Abs. 1 a) DBA-Luxemburg (2012)?
- Liegt eine „Geschäftstätigkeit“ der öffentlichen Einrichtung i. S. d. Art. 18 Abs. 3 DBA-Luxemburg (2012) vor, die zur Verdrängung der Kassenstaatsregelung führt?
- Ist der angestellte Orchestermusiker als Künstler i. S. d. Art. 16 Abs. 1 DBA-Luxemburg (2012) einzuordnen?

Entscheidungsgründe des BFH

1. Unbeschränkte Steuerpflicht und innerstaatliches Besteuerungsrecht

Der BFH stellt zunächst klar, dass der Kläger als ein in Deutschland ansässiger Steuerpflichtiger mit dem gesamten Welteinkommen der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt (§ 1 Abs. 1, § 2 Abs. 1 EStG). Dies umfasst auch die ausländischen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

2. Ausschluss der Kassenstaatsregelung durch Art. 18 Abs. 3 DBA-Luxemburg (2012)

Zwar wurden die Vergütungen von einer luxemburgischen Körperschaft des öffentlichen Rechts gezahlt. Gleichwohl verneint der BFH die Anwendung des Art. 18 Abs. 1 a) DBA-Luxemburg (2012).

Maßgeblich ist Art. 18 Abs. 3 DBA-Luxemburg (2012), wonach bei Dienstleistungen im Zusammenhang mit einer Geschäftstätigkeit der öffentlichen Hand die Spezialnormen, wie z. B. Art. 16 DBA-Luxemburg (2012), anzuwenden sind.

Der BFH definiert die Geschäftstätigkeit weit. Erforderlich ist keine Gewinnerzielungsabsicht, sondern eine nachhaltige wirtschaftliche Betätigung, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung wirtschaftlich hervorhebt und zu einem nennenswerten Wettbewerb mit privaten Anbietern führen kann. Das Betreiben eines Orchesters mit kostenpflichtigen Konzerten erfüllt diese Voraussetzungen, auch wenn es staatlich subventioniert ist und einen Kulturauftrag verfolgt.

3. Qualifikation als Künstler i. S. d. Art. 16 DBA-Luxemburg (2012)

Der BFH bestätigt seine bisherige Rechtsprechung zur weiten Auslegung des Künstlerbegriffs. Art. 16 DBA-Luxemburg (2012) erfasst nicht nur selbstständige oder reisende Künstler, sondern auch nichtselbstständig tätige und ortsgebundene Künstler. Ebenso sind Ensemblemitglieder – wie Orchestermusiker – unabhängig von ihren individuellen Gestaltungsspielraum als Künstler anzusehen.

Als sog. *lex specialis* verdrängt Art. 16 DBA-Luxemburg (2012) die allgemeine Regelung des Art. 14 DBA-Luxemburg (2012). Die Doppelbesteuerung wird daher nicht durch Freistellung, sondern durch Anrechnung der luxemburgischen Steuer unter Anwendung des Art. 22 Abs. 1 b) DBA-Luxemburg (2012) i. V. m. § 34c EStG vermieden.

4. Kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG

Die unterschiedliche Behandlung gegenüber nichtkünstlerisch tätigen Arbeitnehmern oder gegenüber freischaffenden Künstlern verletzt nach Auffassung des BFH nicht den Gleichheitsgrundsatz i. S. d. Art. 3 Abs. 1 GG. Die abkommensrechtliche Zuweisung von Besteuerungsrechten stellt einen sachlichen Grund für Differenzierungen dar.

Ergebnis zur rechtlichen Einordnung

Die Entscheidung fügt sich konsequent in die bisherige BFH-Rechtsprechung zur Auslegung der Künstlerklauseln in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ein. Hervorzuheben ist insbesondere die klare Aussage, dass auch staatliche Kultureinrichtungen mit subventioniertem Betrieb eine Geschäftstätigkeit ausüben können. Damit wird der Anwendungsbereich der Kassenstaatsregelung weiter eingengt.

Für die Praxis bedeutet dies, dass angestellte Künstler im öffentlichen Dienst regelmäßig nicht von einer Freistellung ihrer ausländischen Einkünfte ausgehen können, sofern die Tätigkeit in einem marktnahen Umfeld erfolgt.

Die Entscheidung erhöht die Planungssicherheit, führt aber zugleich zu einer im Vergleich zu anderen

Arbeitnehmern höheren steuerlichen Belastung durch die Anwendung der Anrechnungsmethode.

Daraus lässt sich ableiten:

- Bei grenzüberschreitend tätigen Orchestern, Theatern und Opernhäusern ist sorgfältig zu prüfen, ob eine Geschäftstätigkeit i. S. d. Art. 18 Abs. 3 DBA vorliegt.
- Angestellte Künstler sollten mögliche steuerliche Anrechnungshöchstbeträge beachten.
- Die Entscheidung dürfte über das DBA-Luxemburg hinaus Bedeutung für vergleichbar formulierte DBA haben.

Fazit

Mit dieser Urteilsentscheidung stärkt der BFH die Sonderstellung der Künstlerklauseln im Abkommensrecht und bestätigt deren weiten Anwendungsbereich. Für angestellte Orchestermusiker im Ausland bedeutet dies regelmäßig die Anwendung der Anrechnungsmethode – auch bei einer Beschäftigung im öffentlichen Dienst.

Quelle: BFH-Urteil vom 20.03.2025, VI R 25/23

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 12.02.2026