

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Erweiterungen des Umfangs der beschränkten Steuerpflicht bei Sportlerleihe.
- Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht auf ausländische Zahlstellen von nachgelagert besteuerten Versorgungsleistungen.
- Fundstellen: EU-UmsG (BGBl. I 2010, 386; BStBl. I 2010, 334)
JStG 2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

§ 49

Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

- (1) Inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 4) sind
1. Einkünfte aus einer im Inland betriebenen Land- und Forstwirtschaft (§§ 13, 14);
 2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15 bis 17),
 - a) bis d) unverändert;
 - e) die unter den Voraussetzungen des § 17 erzielt werden, wenn es sich um Anteile an einer Kapitalgesellschaft handelt,
 - aa) die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat oder
 - bb) bei deren Erwerb auf Grund eines Antrags nach § 13 Abs. 2 oder § 21 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 des Umwandlungssteuergesetzes nicht der gemeine Wert der eingebrachten Anteile angesetzt worden ist oder auf die § 17 Abs. 5 Satz 2 anzuwenden war, *oder*
 - f) die, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des Buchstaben a) gehören, durch
 - aa) Vermietung und Verpachtung oder
 - bb) Veräußerung
 von inländischem unbeweglichem Vermögen, von Sachinbegriffen oder Rechten, die im Inland belegen oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind oder deren Verwertung in einer inländischen Betriebsstätte oder anderen Einrichtung erfolgt, er-

ESTG § 49

zielt werden. ²Als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gelten auch die Einkünfte aus Tätigkeiten im Sinne dieses Buchstabens, die von einer Körperschaft im Sinne des § 2 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes erzielt werden, die mit einer Kapitalgesellschaft oder sonstigen juristischen Person im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 des Körperschaftsteuergesetzes vergleichbar ist;

g) die aus der Verschaffung der Gelegenheit erzielt werden, einen Berufssportler als solchen im Inland vertraglich zu verpflichten; dies gilt nur, wenn die Gesamteinnahmen 10 000 Euro übersteigen;

3. bis 6. unverändert;

7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a, die von den inländischen gesetzlichen Rentenversicherungsträgern, den inländischen landwirtschaftlichen Alterskassen, den inländischen berufsständischen Versorgungseinrichtungen, den inländischen Versicherungsunternehmen oder sonstigen inländischen Zahlstellen gewährt werden; **dies gilt entsprechend für Leibrenten und andere Leistungen ausländischer Zahlstellen, wenn die Beiträge, die den Leistungen zugrunde liegen, nach § 10 Absatz 1 Nummer 2 ganz oder teilweise bei der Ermittlung der Sonderausgaben berücksichtigt wurden;**

8. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 2, soweit es sich um private Veräußerungsgeschäfte handelt, mit

a) inländischen Grundstücken oder

b) inländischen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen;

8a. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 4;

9. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 3, auch wenn sie bei Anwendung dieser Vorschrift einer anderen Einkunftsart zuzurechnen wären, soweit es sich um Einkünfte aus inländischen unterhaltenden Darbietungen, aus der Nutzung beweglicher Sachen im Inland oder aus der Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, zum Beispiel Plänen, Mustern und Verfahren, handelt, die im Inland genutzt werden oder worden sind; dies gilt nicht, soweit es sich um steuerpflichtige Einkünfte im Sinne der Nummern 1 bis 8 handelt;

10. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nummer 5; dies gilt auch für Leistungen ausländischer Zahlstellen, soweit die Leistungen bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen zu den Einkünften nach § 22 Nummer 5 Satz 1 führen würden oder wenn die Beiträge, die den Leistungen zugrunde liegen, nach § 10 Absatz 1 Num-

mer 2 ganz oder teilweise bei der Ermittlung der Sonderausgaben berücksichtigt wurden.

(2) bis (4) unverändert.

Autor: Dipl.-Kfm. Dr. Andreas **Roth**, Deere & Company, Mannheim
 Mitherausgeber: Dr. Wolfgang **Kumpf**, Deere & Company, Mannheim

Schrifttum: Chuchra/Diezemann/Dräger/Muxfeldt, JStG 2010: Änderungen im Bereich der Einkommensteuer, DB 2010, Beil. 7, 4–18; Haase/Brändel, Steuerabzug bei Spielerleihe und Spielertransfer, IWB 2010, 795–800.

Kompaktübersicht

Grundinformation: Durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften wurden die Grundsätze der nachgelagerten Besteuerung von Versorgungsleistungen nach dem Förderstaatsprinzip im Rahmen der beschr. StPflcht umgesetzt (Nr. 7 und Nr. 10). Durch das JStG 2010 wurde die beschr. StPflcht erweitert auf Transferentschädigungen, die im Zusammenhang mit Berufssportlern gezahlt werden. J 10-1

Rechtsentwicklung: zur *Gesetzesentwicklung bis 2008* s. § 49 Anm. 2. J 10-2

► **JStG 2009 v. 19.12.2008** (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): s. § 49 Anm. J 08-2.

► **EU-UmsG v. 8.4.2010** (BGBl. I 2010, 386; BStBl. I 2010, 334).

► **JStG 2010 v. 8.12.2010** (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394).

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Änderungen sind nach § 52 Abs. 1 idF v. 8.10.2009 zum 1.1.2010 in Kraft getreten und gelten erstmals für den VZ 2010. J 10-3

Grund der Änderungen: J 10-4

► **Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e:** Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung durch Streichung des Wortes „oder“ am Ende.

► **Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g:** Die Einfügung der Vorschrift soll die Besteuerung von sog. Transferentschädigungen für Berufssportler sicherstellen. Anlass hierzu gab die Rechtsprechung des BFH v. 27.5.2009 – I R 86/07, BStBl. II 2010, 120, wonach Transferentschädigungen regelmäßig nicht durch § 49 in der bisherigen Form erfasst waren.

- ▶ **Abs. 1 Nr. 7 Halbs. 2:** Durch die Ergänzung wird sichergestellt, dass Leistungen im Rahmen der Altersversorgung auch dann der beschr. StPflcht unterliegen, wenn sie durch ausländ. Zahlstellen ausgezahlt werden.
- ▶ **Abs. 1 Nr. 10:** Die durch das JStG 2009 neu eingefügte Vorschrift wurde entspr. der Nr. 7 um die Einbeziehung ausländ. Zahlstellen ergänzt.

J 10-5 **Bedeutung der Änderungen:**

- ▶ **Abs. 1 Nr. 2 Buchst. g:** Nach BFH v. 27.5.2009 – I R 86/07, BStBl. II 2010, 120 sind Einkünfte, die ein ausländ. Verein im Rahmen einer sog. Spielerleihe vor Ablauf der Vertragsbindung erhält, nicht nach Abs. 1 Nr. 6 oder Nr. 9 beschr. stpfl., da hierbei nicht ein Recht oder ein Know-how oder ähnliches WG zur Nutzung überlassen wird. Durch die Neuregelung soll die Besteuerung solcher Zahlungen sichergestellt und, ausweislich der Gesetzesbegründung (s. BTDruks. 17/2249, 62), der in der Vergangenheit praktizierte Rechtszustand wieder hergestellt werden. Dabei knüpft das Gesetz nicht an die Übertragung oder den Fortbestand eines Rechts an, sondern zielt auf die Zahlung als solche ab.

Voraussetzung ist, dass die Einnahmen aus dem Transfergeschäft bei dem ausländ. Empfänger zu Einkünften aus Gewerbebetrieb zählen. Dies dürfte im Regelfall bei Vereinen, die Profisportler beschäftigen, der Fall sein.

Um insbesondere den Amateursport von der Besteuerung auszunehmen, wurde eine Bagatellgrenze iHv. 10000 Euro eingeführt. Es handelt sich dabei um eine Freigrenze, die alle Einnahmen im Zusammenhang mit einem Spielertransfer einbezieht. Aus der Formulierung sowie der Gesetzesbegründung (s. BTDruks. 17/2249, 62) lässt sich entnehmen, dass die Freigrenze je Sportler gesondert gilt.

Die Vorschrift ist, entgegen ursprünglicher Befürchtungen, erstmals für den VZ 2010 anzuwenden. Im Vorgriff auf die gesetzliche Regelung hatte die FinVerw. das Urteil zunächst im Rahmen eines Nichtanwendungserlasses (s. BMF v. 7.1.2010 – IV C 3 - S 2411/07/10013, BStBl. I 2010, 44) nicht über den entschiedenen Fall hinaus angewandt, diesen jedoch mit Schr. des BMF (BMF v. 17.5.2010 – IV C 3 - S 2411/07/10013: 002, BStBl. I 2010, 617) wieder aufgehoben. Somit sind im Ergebnis Zahlungen im Rahmen einer internationalen Spielerleihe bis einschl. VZ 2009 nicht beschr. stpfl.

- ▶ **Abs. 1 Nr. 7 Halbs. 2 und Nr. 10:** Durch die Änderung wird sichergestellt, dass Leibrenten und andere Altersvorsorgeleistungen der beschr. StPflcht unterliegen, wenn sie von einer ausländ. Zahlstelle geleistet werden. Voraussetzung ist, dass die früheren Beiträge ganz oder

teilweise als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 abzugsfähig waren (Nr. 7) oder aus stfreien Zuwendungen oder Beiträgen des ArbG im Rahmen eines früheren Arbeitsverhältnisses (Nr. 10) stammen. Dies entspricht dem Förderstaatsprinzip im Rahmen der nachgelagerten Besteuerung von Versorgungsbezügen. Nach der Gesetzesbegründung kommt es allerdings nicht darauf an, ob sich der Sonderausgabenabzug steuerlich tatsächlich ausgewirkt hat.

Die Gesetzesergänzung hat Bedeutung für vorübergehend im Inland tätige ausländ. ArbN, die während ihrer sozialversicherungspflichtigen Tätigkeit im Inland bei dem ausländ. gesetzlichen Rententräger weiter versichert waren, sowie für solche zeitweise unbeschr. Stpfl., die Beiträge zu einer Basisrente geleistet und während ihrer unbeschr. StPflcht als SA geltend gemacht hatten. Ferner sind Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen iSd. § 22 Nr. 5 Satz 1 betroffen, wenn sie von einer ausländ. Zahlstelle erfolgen.

Soweit ein DBA anzuwenden ist, gehen die Regelungen allerdings wegen des dort regelmäßig anwendbaren Wohnsitz- bzw. Kassenstaatsprinzips weitgehend ins Leere (s. § 49 Anm. 1003 und 1150). Neuerdings versucht Deutschland allerdings, das Förderstaatsprinzip für Altersversorgungsbezüge in den DBA zu verankern (s. zB Art. 18 DBA Großbritannien – Entwurf v. 30.3.2010).

