

BETRIEBSPRÜFUNG

Künstlersozialabgabe: Die nächste Betriebsprüfung kommt bestimmt

von RA Dr. Florian Sperling, FA ArbR, Lausen Rechtsanwälte, München

Die Künstlersozialabgabe wurde durch das Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) bereits im Jahr 1983 eingeführt. Seither lag sie über drei Jahrzehnte lang im Dornröschenschlaf und spielte bei Betriebsprüfungen sowie in der Beratungspraxis keine Rolle. Mit Inkrafttreten des Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetzes (KSASTabG) zum 1.1.15 wurden die Betriebsprüfungen jedoch drastisch verschärft. Spätestens jetzt ist es deshalb für Unternehmen und deren Berater unerlässlich, sich mit dem Thema näher auseinanderzusetzen, um böse Überraschungen zu vermeiden.

1. Grundlagen zur Künstlersozialabgabe

Die Künstlersozialabgabe wird auf Entgelte erhoben, die an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlt werden. Der Abgabesatz wird jährlich neu festgelegt. Für 2019 liegt er – wie im Vorjahr – bei 4,2 Prozent. Die Erhebung der Künstlersozialabgabe erfolgt durch die Künstlersozialkasse (KSK). Die Abgabe dient der Finanzierung der Künstlersozialversicherung. Diese soll selbstständigen Künstlern und Publizisten einen ähnlichen Schutz in der gesetzlichen Sozialversicherung verschaffen wie Arbeitnehmern, indem die Versicherung in der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung ermöglicht wird. Wie Arbeitnehmer tragen die selbstständigen Kreativen in der Künstlersozialversicherung nur die Hälfte der Beiträge selbst. Die andere Beitragshälfte („Quasi-Arbeitgeberanteil“) wird durch einen Zuschuss des Bundes (20 %) finanziert sowie durch die Künstlersozialabgabe (30 %).

1.1 Welche Unternehmen sind abgabepflichtig?

Abgabepflichtig sind zunächst einmal alle Unternehmen, die geschäftsmäßig Kreativleistungen verwerten: z.B. Presse- und Buchverlage, öffentliche und private Rundfunk- und Fernsehanbieter, Film- und Musikproduzenten, Werbeagenturen, Theater etc. Diese sogenannten typischen Verwerter sind im Gesetz abschließend aufgezählt (§ 24 Abs. 1 S. 1 KSVG). Außerdem sind alle Unternehmen abgabepflichtig, die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen (sogenannte Eigenwerber, § 24 Abs. 1 S. 2 KSVG). Nach einer zum 1.1.15 neu eingeführten Bagatellgrenze ist von einer nur gelegentlichen Auftragserteilung auszugehen, wenn die Summe der abgabepflichtigen Entgelte in einem Kalenderjahr 450 EUR nicht übersteigt (§ 24 Abs. 3 S. 1 KSVG). Schließlich sind nach der Generalklausel des § 24 Abs. 2 KSVG auch Unternehmen abgabepflichtig, die nicht nur gelegentlich Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen, um deren Werke oder Leistungen für Zwecke ihres Unternehmens zu nutzen und im Zusammenhang mit dieser Nutzung Einnahmen zu erzielen. Das betrifft zum Beispiel Unternehmen, in denen Produkte oder Verpackungen von selbstständigen Künstlern gestaltet werden.

Abgabesatz liegt wie im Vorjahr bei 4,2 Prozent

Typische Verwerter in § 24 Abs. 1 S. 1 KSVG abschließend aufgezählt

MERKE | Eine Abgabepflicht besteht in der Regel schon dann, wenn für Werbezwecke mehr als 450 EUR im Jahr an selbstständige Kreative (z. B. Webdesigner, Grafiker, Texter) bezahlt werden. Damit sind auch außerhalb der Kreativbranche die meisten Unternehmen in Deutschland melde- und abgabepflichtig nach dem KSVG. So wurde z.B. die Bundessteuerberaterkammer ebenfalls zur Zahlung der Künstlersozialabgabe verurteilt (BSG 8.10.14, B 3 KS 1/13 R).

1.2 Wer ist Künstler oder Publizist?

Künstler i.S. des KSVG ist, „wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt“, Publizist ist, „wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise publizistisch tätig ist oder Publizistik lehrt“ (§ 2 KSVG). Diese gesetzliche Definition ist wenig ergiebig. Wann es sich genau um Kunst oder Publizistik handelt, bleibt unklar.

Die Abgrenzung zwischen künstlerischen/publizistischen und eher handwerklichen/technischen Tätigkeiten ist im Einzelfall schwierig, und die Übergänge sind fließend. Während z.B. ein Webdesigner künstlerisch tätig wird, ist die Tätigkeit eines Webmasters/Webadministrators (Betreuung der Webseite im Hinblick auf Funktionalität, Aktualität, Nutzerfreundlichkeit usw.) eher technisch ausgerichtet und löst deshalb beim Auftraggeber keine Abgabepflicht aus (BSG 7.7.05, B 3 KR 37/04 R). Der Lektor ist publizistisch tätig, der Korrektor dagegen nicht. Die Übersetzung einer literarischen Vorlage ist publizistisch, nicht aber eine wörtliche bzw. wortgetreue Übersetzung ohne sprachlichen und inhaltlichen Gestaltungsspielraum (BSG 7.12.06, B 3 KR 2/06 R).

Die Begriffe Kunst und Publizist werden von Gesetzgeber, Rechtsprechung und Ausführungsbehörden grundsätzlich weit ausgelegt. Insbesondere kommt es nicht auf eine besondere künstlerische Qualität an (BSG 25.10.95, 3 RK 24/94). Auch einfach gelagerte Tätigkeiten mit minimalem eigenschöpferischem Gestaltungsspielraum können künstlerisch sein. Dieses weite Begriffsverständnis hat zur Folge, dass der Charakter einer Leistung von Unternehmen regelmäßig falsch beurteilt wird („Das ist doch keine Kunst.“).

MERKE | Bei der Einordnung als Kunst oder Publizistik bietet die Informationsschrift Nr. 6 des KSK (sogeannter Künstlerkatalog) eine erste Hilfestellung (siehe www.iww.de/s2454). Er hat jedoch nur Indizwirkung und kann eine Prüfung der Umstände des Einzelfalls nicht ersetzen.

1.3 Welche Entgelte sind abgabepflichtig?

Zum abgabepflichtigen Entgelt gehört zunächst einmal alles, was das abgabepflichtige Unternehmen aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen (§ 25 Abs. 2 S. 1 KSVG). Das sind neben dem eigentlichen Honorar für die künstlerische Leistung auch sämtliche in Rechnung gestellten Aufwendungen des Künstlers, wie z.B. Materialkosten oder Kosten für Hilfskräfte (BSG 20.7.94, 3/12 RK 54/93). Nicht zum abgabepflichtigen Entgelt zählen lediglich

Sauber zwischen künstlerischen/publizistischen ...

... und handwerklichen/technischen Tätigkeiten abgrenzen

Wichtig: Informationsschrift Nr. 6 des KSK

- die ausgewiesene Umsatzsteuer,
- Aufwendungen für Reisekosten in den Grenzen des § 3 Nr. 16 EStG,
- übliche Bewirtungskosten,
- Zahlungen an Verwertungsgesellschaften (z.B. GEMA, VG Wort),
- steuerfreie Einnahmen gemäß § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterpauschale).

■ Beispiel: Rechnung eines Werbefotografen an eine Werbeagentur

Aufnahmehonorar	2.000,00 EUR
Lizenzzahlung für Nutzungsrechte	1.000,00 EUR
Equipment	500,00 EUR
Honorar Stylist	200,00 EUR
Miete Fotostudio	500,00 EUR
Honorar Fotomodell	250,00 EUR
Reisekosten Modell (50 km à 0,30 EUR)	15,00 EUR
Reisekostenpauschale Fotograf	100,00 EUR
netto	4.565,00 EUR
zzgl. 19 % USt.	867,35 EUR
gesamt	5.432,35 EUR

Melde- und abgabepflichtig ist der volle Nettorechnungsbetrag von 4.565 EUR. Die Kosten für Equipment, Studiomiete, Stylist und Fotomodell zählen als Nebenkosten des Künstlers zum abgabepflichtigen Entgelt. Die Reisekosten des Modells sind ebenfalls abgabepflichtig, weil nur Reisekosten des Künstlers selbst abzugsfähig sein können. Im Beispiel sind auch die Reisekosten des Fotografen der Künstlersozialabgabe unterworfen, da sie pauschal abgegolten werden und nur nachgewiesene Reisekosten abzugsfähig sind (§ 1 Nr. 1 KSV-EntgV).

MERKE | Abgabepflichtig sind nur Zahlungen an natürliche Personen oder an eine GbR. Von vornherein nicht zur Bemessungsgrundlage für die Künstlersozialabgabe zählen Zahlungen an juristische Personen sowie an eine OHG, KG oder GmbH & Co. KG.

1.4 Pflichten nach dem KSVG

Abgabepflichtige Unternehmen müssen die in einem Kalenderjahr an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte jeweils bis zum 31. März des Folgejahres an die KSK melden (§ 27 KSVG). Die Zahlung der Künstlersozialabgabe erfolgt in Form von monatlichen Vorauszahlungen.

Über die abgabepflichtigen Entgelte sind fortlaufende Aufzeichnungen zu führen, die mindestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Entgelte fällig geworden sind, aufbewahrt werden müssen (§ 28 KSVG). Auf Verlangen haben die abgabepflichtigen Unternehmen der KSK oder den Trägern der Rentenversicherung über alle für die Feststellung der Abgabepflicht und die Höhe der Künstlersozialabgabe Auskunft zu geben und die Unterlagen, aus denen diese Tatsachen hervorgehen (Verträge, Rechnungen etc.) vorzulegen (§ 29 KSVG).

Werbefotograf
rechnet gegenüber
Werbeagentur ab

Nur Zahlungen
an natürliche
Personen oder GbR
abgabepflichtig

Stichtag 31. März

Aufzeichnungs-
pflichten

2. Konsequenzen bei Verstößen gegen das KSVG

Verstößt ein Unternehmen gegen seine Verpflichtungen nach dem KSVG, drohen folgende Konsequenzen:

- Nachzahlung der Abgabe für die letzten vier Jahre, bei Vorsatz sogar für die letzten 30 Jahre nach Ablauf des Fälligkeitsjahres (§ 31 KSVG, § 25 SGB IV),
- Säumniszuschläge von 1 % für jeden angefangenen Monat der Säumnis (§ 30 KSVG, § 24 Abs. 1 SGB IV),
- Bußgeld von bis zu 50.000 EUR (§ 36 Abs. 2, 3 KSVG).

Eine Strafbarkeit sieht das KSVG nicht vor. Auch § 266a StGB ist nicht einschlägig, da es sich bei der Künstlersozialabgabe nicht um „Beiträge des Arbeitnehmers zur Sozialversicherung“ handelt.

MERKE | Bei Verstößen gegen das KSVG drohen Nachzahlungen, Säumniszuschläge und Bußgelder. Eine Strafbarkeit besteht hingegen nicht.

Bußgeld von bis zu 50.000 EUR

3. Typische Stolperfallen

Eine Künstlersozialabgabe ist entgegen einem weit verbreiteten Irrglauben auch dann abzuführen, wenn der beauftragte Künstler oder Publizist nicht „Mitglied der KSK“ ist, also für diesen keine Versicherungspflicht nach dem KSVG festgestellt ist. Das ergibt sich ausdrücklich aus § 25 Abs. 1 S. 1 a.E. KSVG. Die Künstlersozialabgabe wird nicht personenbezogen geleistet, sondern vielmehr „in einen großen Topf gezahlt“, aus dem dann alle Versicherten bedient werden. Ob der konkrete Künstler bzw. Publizist von den Vorteilen der Künstlersozialversicherung profitiert, spielt für die Abgabepflicht keine Rolle. Das bedeutet insbesondere, dass auch bei Beauftragung ausländischer Künstler oder Publizisten Künstlersozialabgabe gezahlt werden muss, wenn die Verwertung in Deutschland stattfindet oder zumindest möglich ist (BSG 18.9.08, B 3 KS 4/07 R).

Oft werden zudem Rechnungen von Kreativen in künstlerische und nicht künstlerische Positionen aufgeteilt und die nicht künstlerischen Entgeltbestandteile bei der Entgeltmeldung nicht mit berücksichtigt. Dies ist so nicht zulässig. Handelt es sich schwerpunktmäßig um einen künstlerischen Auftrag, werden auch für sich genommen nicht künstlerische Rechnungspositionen vom künstlerischen Charakter des Gesamtauftrags „infiziert“ und somit abgabepflichtig. Gliedert sich beispielsweise die Rechnung eines Webdesigners für den Relaunch einer Webseite in 4.000 EUR für die Gestaltung und 1.000 EUR für die Programmierung, ist der Gesamtbetrag von 5.000 EUR melde- und abgabepflichtig. Dabei macht es keinen Unterschied, ob die Einzelleistungen auf mehrere Rechnungen aufgeteilt werden.

Besonders tückisch und häufig mit hohen Nachzahlungen verbunden ist die Abgabepflicht für Zahlungen an Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH oder UG. Die Entgelte von Geschäftsführern sind abgabepflichtig, wenn der

Abgabepflicht besteht auch für Nicht-KSVG-Versicherte und Ausländer

Keine Aufteilung der Rechnung, Charakter des Gesamtauftrags entscheidend

Geschäftsführer sozialversicherungsrechtlich als selbstständig gilt – bei einem Gesellschaftsanteil von mindestens 50 % oder einer Minderheitsbeteiligung mit Sperrminorität – und bei einer Gesamtwürdigung der Tätigkeit des Geschäftsführers künstlerische bzw. publizistische Betätigungen überwiegen (BSG 16.4.1998, B 3 KR 7/97 R). Dabei gilt ein „Alles oder Nichts“-Prinzip: Überwiegt die künstlerische/publizistische Tätigkeit, ist ein pauschal gezahltes Geschäftsführergehalt voll abgabepflichtig; eine anteilige Berücksichtigung (z. B. nur zu 60 %, da 40 % der Tätigkeit auf kaufmännische/administrative Aufgaben entfallen) kommt nicht in Betracht.

MERKE | Insbesondere bei Gesellschafter-Geschäftsführern von Werbe-, Design- oder PR-Agenturen droht die Erhebung von Künstlersozialabgabe auf die Geschäftsführer-Entgelte. Bei der Gestaltung des Geschäftsführervertrags sowie dem Ausfüllen der Fragebögen der KSK „Sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Gesellschaftern einer GmbH, KG, GmbH & Co. KG, OHG oder Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt)“ ist daher größte Vorsicht geboten (Sperling, NWB 36/2017, 2766).

4. Verschärfung der Betriebsprüfungen seit 2015

Um abgabepflichtige Unternehmen möglichst lückenlos zu erfassen, wurden die Betriebsprüfungen durch das zum 1.1.15 in Kraft getretene KSASTabG deutlich verschärft: Unternehmen, die bereits bei der KSK gemeldet sind, sowie Arbeitgeber mit mehr als 19 Beschäftigten werden mindestens alle vier Jahre durch die Betriebsprüfer der Rentenversicherung geprüft. Von Arbeitgebern mit weniger als 20 Beschäftigten werden mindestens 40 % geprüft (§ 28p Abs. 1a SGB IV). Zusätzlich hat die KSK nun ein eigenes Prüfrecht für anlassbezogene und branchenspezifische Schwerpunktprüfungen (§ 35 KSVG). Insgesamt wurde die Zahl der Künstlersozialabgabe-Betriebsprüfungen durch die Deutsche Rentenversicherung von etwa 70.000 auf über 400.000 pro Jahr erhöht.

5. Vorbereitung der Betriebsprüfung

Die Betriebsprüfung durch die Deutsche Rentenversicherung erfolgt typischerweise in zwei Schritten: In einem ersten Schritt werden die im Prüfzeitraum abgegebenen jährlichen Entgeltmeldungen auf Richtigkeit und Vollständigkeit geprüft. In einem zweiten Schritt wird anhand der Sachkontenblätter aus der Finanzbuchhaltung sowie gegebenenfalls ergänzend angeforderter Rechnungen und Verträge überprüft, ob weitere Entgelte in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

In der Praxis scheitern viele Unternehmen bereits auf der ersten Stufe. Häufig kann nicht mehr nachvollzogen werden, wie sich die gemeldete Entgeltsumme im Einzelnen zusammensetzt. Der Betriebsprüfer wird nun mehr Ehrgeiz entwickeln, die Sachkonten nach nicht gemeldeten Entgelten zu durchforsten, als bei einer lückenlos nachvollziehbaren Entgeltmeldung. Dementsprechend empfiehlt es sich zur Vorbereitung der Betriebsprüfung unbedingt, die jeweiligen Entgeltmeldungen für den Prüfer transparent aufzubereiten und insbesondere die zugrunde liegenden Rechnungen zur Verfügung zu stellen.

Vorsicht bei sozialversicherungsrechtlich selbstständigen Gesellschaftern

Künstlersozialabgabe: Etwa 400.000 Betriebsprüfungen pro Jahr

MERKE | Idealerweise sollte bei jedem Rechnungseingang unmittelbar geprüft und entschieden werden, ob und in welcher Höhe der Rechnungsbetrag der Künstlersozialabgabe unterliegt. Die abgabepflichtigen Entgelte sollten gesondert erfasst und die dazugehörigen Rechnungen gesammelt werden, um auch unterjährig jederzeit die Summe der abgabepflichtigen Entgelte parat zu haben.

6. Abgabepflicht in eigenen Angelegenheiten

Steuerberater und Rechtsanwälte werden mit Fragen der Künstlersozialabgabe nicht nur im Rahmen der Beratung ihrer Mandanten konfrontiert. Häufig besteht auch eine Abgabepflicht der eigenen Kanzlei. Für die Gestaltung der Webseite, von Visitenkarten, Briefpapier, Kanzleilogo, Kanzlei-Broschüren, Image-Filmen werden regelmäßig selbstständige Kreative eingesetzt, sodass sich unter dem Gesichtspunkt der Eigenwerbung eine Abgabepflicht nach § 24 Abs. 1 S. 2 KSVG ergeben kann.

PRAXISTIPP | Potenziell abgabepflichtige Kanzleien sollten den „Anmelde- und Erhebungsbogen zur Prüfung der Abgabepflicht und der Höhe der Abgabe nach dem KSVG“ (www.kuenstlersozialkasse.de) ausfüllen und an die KSK übermitteln.

Auch viele
Steuerberater und
Rechtsanwälte
abgabepflichtig

Anmelde- und
Erhebungsbogen
ausfüllen

7. Fazit und Handlungsempfehlung

Künstlersozialabgabe ist für die Inanspruchnahme von selbstständigen Künstlern oder Publizisten zu leisten. Bemessungsgrundlage sind die an selbstständige Künstler und Publizisten in einem Kalenderjahr gezahlten Entgelte. Der Abgabesatz wird jährlich neu festgelegt und beträgt aktuell 4,2 %. Aufgrund der Beauftragung von selbstständigen Kreativen im Bereich der Eigenwerbung sind die meisten Unternehmen in Deutschland abgabepflichtig. Bei der Beurteilung der Abgabepflicht und der Meldung der jährlichen Entgelte passieren sehr schnell Fehler. Verstöße gegen das KSVG können Nachzahlungen, Säumniszuschläge und Bußgelder zur Folge haben.

Das BSG geht davon aus, dass in sozialversicherungsrechtlichen Angelegenheiten, zu denen auch das Künstlersozialversicherungsrecht zählt, die „bei Steuerberatern unterstellten und zu erwartenden Rechtskenntnisse hinter denen eines umfassend ausgebildeten und in rechtlichen Angelegenheiten allgemein vertretungsbefugten Rechtsanwalts zurückbleiben“ (BSG 5.3.14, B 12 R 4/12 R). Angesichts der Komplexität des Rechtsgebiets muss sich der Berater abgabepflichtiger Unternehmen nicht zuletzt aus haftungsrechtlichen Gründen gut überlegen, inwieweit er im Bereich des KSVG tätig werden möchte bzw. darf.

Gegebenenfalls
Haftung bei
Falschberatung
zum KSVG