



## M e r k b l a t t

### **zum Antrag nach § 50d Einkommensteuergesetz (EStG) auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung und/oder Erstattung von deutscher Abzugsteuer aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**

#### **bei Lizenzgebühren und ähnlichen Vergütungen**

#### **1. Steuerpflicht nach dem EStG**

##### **1.1 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 50a Abs. 4 EStG**

Die Einkommensteuer wird bei bestimmten, in § 50a Abs. 4 EStG aufgezählten Einkünften im Wege des Steuerabzugs erhoben. Der Schuldner der Vergütungen hat den Steuerabzug für Rechnung des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers (Steuerschuldner) vorzunehmen und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen.

Der Schuldner der Vergütungen ist verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger auf Verlangen eine **Steuerbescheinigung** zu erteilen (§ 50a Abs. 5 Satz 7 EStG). Hierfür kann das [Muster](#) des Bundesamtes für Finanzen verwendet werden.

##### **1.2 Zuständigkeit des Bundesamtes für Finanzen (BfF)**

Das BfF ist nur für die Entlastung (Erstattung oder Freistellung) von der Abzugsteuer im Sinne des § 50a Abs. 4 EStG aufgrund von DBA zuständig (§ 5 Abs. 1 Nr. 2 Finanzverwaltungsgesetz i. V. m. § 50d EStG). **Die Feststellung, ob eine beschränkte Steuerpflicht inländischer Einkünfte nach § 49 Abs. 1 EStG vorliegt und ob für diese Einkünfte Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 4 EStG einzubehalten und abzuführen ist, trifft ausschließlich das für den Vergütungsschuldner zuständige Finanzamt.**

Bestehen begründete Zweifel hinsichtlich der beschränkten Einkommensteuerpflicht oder der Steuerabzugsverpflichtung, ist daher vor der Antragstellung eine entsprechende Klärung mit dem für den Steuerabzug ausschließlich zuständigen Finanzamt des Schuldners der Vergütungen herbeizuführen.

**Weitere Einzelheiten** ergeben sich aus dem Merkblatt zur Entlastung von deutscher Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 4 EStG des Bundesministeriums der Finanzen vom 7. Mai 2002, IV B 4 - S 2293 - 26/02, veröffentlicht im Bundessteuerblatt (BStBl.) 2002 I Seite 521.

**Hinweis:** Beim BfF ist ein besonderes Merkblatt über die Entlastung vom Steuerabzug bei Einkünften, die von Künstlern oder Sportlern erzielt werden, erhältlich.

## 2. Einschränkungen des Besteuerungsrechts aufgrund von DBA

### [Übersicht über die derzeit geltenden DBA](#)

#### 2.1 Allgemeines

Für die Beurteilung der Frage, ob die dem Steuerabzug unterliegenden Einkünfte auch nach Maßgabe eines bestehenden DBA im Inland besteuert werden dürfen, sind dessen einschlägige Vorschriften zu beachten. Insbesondere wird hingewiesen auf die Einzelregelungen der DBA zu

- Künstlern und Sportlern,
- Lizenzgebühren,
- selbständiger Arbeit und
- nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen dieses Merkblattes können nur allgemeine Grundsätze erläutert werden. Abweichende Regelungen in den einzelnen DBA sind möglich. Im Einzelfall ist der Text des jeweiligen DBA maßgebend.

Ist in einem DBA mit einem Staat, in dem der beschränkt Steuerpflichtige ansässig ist, festgelegt, dass die abzugspflichtigen Einkünfte nicht oder nur nach einem vom EStG abweichenden niedrigeren Steuersatz besteuert werden können, so darf der Schuldner der Vergütungen den Steuerabzug nur unterlassen oder nach dem niedrigeren Steuersatz vornehmen, wenn das BfF eine entsprechende Bescheinigung erteilt hat (§ 50d Abs. 2 EStG). Wegen Einzelheiten hierzu vgl. Tz. 3.1 dieses Merkblattes.

#### 2.2 Besteuerungsrecht für Lizenzgebühren

Lizenzgebühren werden als Gegenleistung für die Gestattung der Ausübung oder der Verwertung von Rechten gezahlt.

In Anlehnung an Art. 12 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens definieren die meisten DBA den Begriff der Lizenzgebühren wie folgt:

*Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Warenzeichen, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.*

Die DBA weisen das Besteuerungsrecht hinsichtlich Lizenzgebühren grundsätzlich dem Staat zu, in dem der Lizenzgeber ansässig ist. Allerdings gibt es auch DBA, die der Bundesrepublik Deutschland ein der Höhe nach begrenztes Besteuerungsrecht einräumen, vgl. [Übersicht über das deutsche Besteuerungsrecht an Lizenzgebühren nach DBA](#).

## 3. Entlastungsverfahren

Die Entlastung vom deutschen Steuerabzug wird entweder durch **Erstattung** der bereits abgeführten Steuerbeträge (§ 50d Abs. 1 EStG) oder - vor Zahlung der Vergütung an den Gläubiger der Vergütungen - durch **Freistellung** vom Steuerabzug (§ 50d Abs. 2 EStG) herbeigeführt. [Antragsvordrucke](#) sind beim BfF erhältlich. Sie werden auch im Internet auf der Homepage <http://www.bff.bund.de/dba> bereit gestellt. Bitte drucken Sie dann die Vor- und Rückseiten der Vordrucke auf ein Blatt.

#### 3.1 Freistellungsverfahren

Auf Antrag wird die volle oder teilweise Freistellung vom Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG bescheinigt. Das Verfahren zur Erlangung einer Freistellungsbescheinigung ist in § 50d Abs. 2 EStG

geregelt. Folgendes ist zu beachten:

- Die Freistellungsbescheinigung wird nur auf schriftlichen Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck erteilt.
- Der Antrag ist vom Gläubiger der Vergütungen zu stellen. Er kann auch von einem Dritten (z. B. vom Schuldner der Vergütungen) gestellt werden, wenn der Gläubiger ihn hierzu schriftlich bevollmächtigt hat und die Vollmacht dem BfF vorgelegt wird.
- Die Geltungsdauer der Freistellungsbescheinigung beginnt frühestens an dem Tag, an dem der Antrag beim BfF eingeht.
- Die Erteilung rückwirkender Freistellungsbescheinigungen, über den Tag des Antragseingangs hinaus, ist nicht möglich.
- Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug ist, dass dem Schuldner der Vergütungen die Freistellungsbescheinigung im Zeitpunkt der Zahlung vorliegt. Der Antrag sollte daher rechtzeitig vor Beginn des beantragten Freistellungszeitraums gestellt werden. Zurzeit beträgt die **Bearbeitungsdauer** drei bis fünf Monate. Die Reihenfolge der Bearbeitung richtet sich nach dem Antragseingang.
- Der Gläubiger der Vergütungen hat durch eine Bestätigung der zuständigen Steuerbehörde seines Wohnsitzstaates nachzuweisen, dass er dort ansässig ist (§ 50d Abs. 4 EStG). Um sicher zu stellen, dass die Steuerbehörde des Vergütungsgläubigers von dem Antrag und den darin erklärten Einkünften aus der Bundesrepublik Deutschland Kenntnis erlangt, hat die Bestätigung auf der Rückseite des Antragsvordrucks zu erfolgen. Bestätigungen auf einem gesonderten Blatt oder solche einer Stadt- bzw. Gemeindeverwaltung (Einwohnermeldeamt, Stadt- bzw. Gemeindekasse) können nicht anerkannt werden.  
Ausnahme:  
In den USA ansässige Antragsteller geben ihre "social security number" (natürliche Personen) oder ihre "employer identification number" (Unternehmen, sonstige Rechtsgebilde) sowie die US-Steuerbehörde an, bei der die letzte amerikanische Einkommensteuer-Erklärung eingereicht wurde. Die US-Steuerbehörde IRS erstellt Ansässigkeitsbescheinigungen, die dem Freistellungsantrag beizufügen sind. Hinweise über die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung hat die US-Steuerbehörde in der Informationsschrift Publication 686 veröffentlicht.
- Bei erstmaliger Antragstellung ist dem Antrag eine Kopie des **Lizenzvertrages** beizufügen.

### 3.2 Erstattungsverfahren

Sieht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vor, dass Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, nicht oder nur nach einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden, kann nach § 50d Abs. 1 EStG die volle oder teilweise Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Steuer beantragt werden. Folgendes ist zu beachten:

- Die Erstattung wird nur auf schriftlichen Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck erteilt. Der Erstattungsantrag kann mit dem Freistellungsantrag für künftige Zahlungen verbunden werden. Der amtliche Vordruck für die Beantragung einer Freistellungsbescheinigung ist in diesem Falle um den zu erstattenden Steuerbetrag und um die Angabe der **Bankverbindung** zu ergänzen.
- Der Antrag ist vom Gläubiger der Vergütungen zu stellen. Er kann auch von einem Dritten (z. B. Schuldner der Vergütungen) gestellt werden, wenn der Gläubiger ihn hierzu schriftlich bevollmächtigt hat und die Vollmacht dem BfF vorgelegt wird.
- Für Zeiträume vor der Gültigkeit einer bereits erteilten Freistellungsbescheinigung kann die Erstattung in einem formlosen Schreiben beantragt werden.
- Dem Erstattungsantrag ist die **Steuerbescheinigung des Schuldners der Vergütungen** (vgl.

[Muster](#)) beizufügen. Nach § 50a Abs. 5 Satz 7 EStG ist der Schuldner der Vergütungen verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger der Vergütungen auf dessen Verlangen die geforderten Angaben zu bescheinigen.

- Die Abführung ist **unabdingbare** Voraussetzung für eine Erstattung der Steuerabzugsbeträge.
- Der Erstattungsbetrag steht steuerrechtlich dem Gläubiger der Vergütungen zu. Eine Auszahlung an Dritte ist nur möglich, wenn eine entsprechende (**Inkasso-)Vollmacht** oder eine Abtretungserklärung eingereicht wird.
- Dem Erstattungsantrag ist eine Kopie des **Lizenzvertrages** beizufügen.

### 3.2.1 Frist zur Antragstellung

Die Frist für den Antrag auf Erstattung beträgt **vier Jahre** nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Vergütungen bezogen worden sind. Die Frist endet nicht vor Ablauf von sechs Monaten nach dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer (§ 50d Abs. 1 Sätze 7 u. 8 EStG).

## 4. Vereinfachtes Verfahren ("Kontrollmeldeverfahren")

Ist der inländische Schuldner der Vergütungen nach Maßgabe des Erlasses des Bundesministeriums der Finanzen vom 18. Dezember 2002 - IV B 4 - S 2293 - 54/02 - (BStBl 2002 I Seite 1386) zur Teilnahme am Kontrollmeldeverfahren ermächtigt, braucht ein Freistellungsantrag nicht gestellt zu werden, wenn je Vergütungsgläubiger

- die Einzelzahlung den Bruttobetrag von 5.500,- Euro

und

- die während eines Kalenderjahres geleisteten gesamten Zahlungen den Bruttobetrag von 40.000,- Euro

nicht übersteigen.

**Hinweis:** Beim BfF ist ein besonderes Merkblatt zum Kontrollmeldeverfahren erhältlich.

## 5. Zuständigkeit

Das BfF erstattet keine zu Unrecht festgesetzten und abgeführten Steuerabzugsbeträge.

### 5.1 Abführung der Abzugsteuer nach Erteilung der Freistellungsbescheinigung

Für die Erstattung aufgrund von DBA ist das BfF zuständig (§ 5 Abs. 1 Nr. 2 FVG). Dessen Zuständigkeit ist jedoch dann nicht gegeben, wenn es auf entsprechenden Antrag hin die Freistellungsbescheinigung erteilt hat und die Abzugsteuer erst **nach** diesem Zeitpunkt angemeldet und abgeführt worden ist. Sofern der Steuerabzug trotz fehlender Verpflichtung vorgenommen wurde, sind die Steueranmeldungen zu berichtigen und die zu Unrecht einbehaltenen und abgeführten Beträge durch das **Finanzamt** zu erstatten (§ 37 Abs. 2 Abgabenordnung - AO -).

### 5.2 Abführung der Abzugsteuer aufgrund eines trotz Festsetzungsverjährung erlassenen Haftungsbescheides

Der Schuldner der Vergütungen haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer, die mit Zufluss der Vergütungen entsteht (§ 50a Abs. 5 EStG). Die Steuerfestsetzungsfrist beträgt grundsätzlich **vier Jahre** (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO) und beginnt mit Ablauf des Jahres in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO). Gleichzeitig mit dem Ablauf der Steuerfestsetzungsfrist tritt auch der **Fristablauf für den Erlass des Haftungsbescheides** ein (s. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 9. August 2000, veröffentlicht im BStBl. 2000 II Seite 13).

Wurde trotz Ablauf der Festsetzungsfrist ein Haftungsbescheid erlassen und die Steuer an das Finanzamt abgeführt, ist eine Erstattung dieser zu Unrecht festgesetzten und abgeführten Steuer durch das BfF **nicht** möglich. Einwände gegen evtl. fehlerhafte Steuerbescheide sind bei der Behörde anzubringen, die den Verwaltungsakt erlassen hat (§ 357 Abs. 2 AO), hier also bei dem Finanzamt.

Die §§ 169 ff AO gelten nur für den Erlass von Haftungsbescheiden, nicht jedoch für ihre Aufhebung oder Änderung (vgl. § 191 Abs. 3 AO). Daher können Haftungsbescheide auch nach Bestandskraft oder auch nach Ablauf der Festsetzungsfrist aufgehoben werden (BFH-Urteil vom 12. August 1997, BStBl. 1998 II Seite 131).

Soweit Haftungsbescheide aufgehoben werden, hat nach § 37 Abs. 2 AO derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, an den **Leistungsempfänger** (hier das für den Haftungsbescheid zuständig **Finanzamt**) einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten Betrags.