



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) oder § 50g EStG

bei Lizenzgebühren und ähnlichen Vergütungen

Ergänzend zum [Merkblatt zur Entlastung von deutscher Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 4 EStG aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen des Bundesministeriums der Finanzen vom 7. Mai 2002, IV B 4 – S 2293 – 26/02](#), veröffentlicht im Bundessteuerblatt 2002 Teil I S. 521 ff., gelten für die Entlastung (Erstattung und Freistellung) von deutscher Abzugsteuer nach § 50a Abs. 1 EStG die nachfolgenden Grundsätze.

1. Steuerpflicht nach dem EStG

1.1 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte im Sinne § 50a Abs. 1 EStG

Ausländische natürliche oder juristische Personen sind mit im Inland erzielten Einkünften im Sinne des § 50a Abs. 1 EStG beschränkt steuerpflichtig (§§ 1 Abs. 4 EStG und 2 KStG i. V. m. § 49 EStG). Die Steuer wird im Wege des Steuerabzugs erhoben. Der Schuldner der Vergütung hat den Steuerabzug für Rechnung des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers (Steuerschuldner) vorzunehmen und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen.

Der Schuldner der Vergütung ist verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger auf Verlangen eine **Steuerbescheinigung** zu erteilen (§ 50a Abs. 5 Satz 6 EStG). Hierfür kann das [Muster](#) des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) verwendet werden

Hinweis:

Beim BZSt ist ein besonderes Merkblatt über die Entlastung vom Steuerabzug bei Einkünften, die von [Künstlern oder Sportlern](#) erzielt werden, erhältlich.

Informationen im Zusammenhang mit der Entlastung von der Abzugsteuer für Lizenzzahlungen zwischen **verbundenen Unternehmen** verschiedener Mitgliedstaaten der Europäischen Union können über die Homepage des BZSt in der [Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 03. Juni 2003](#) (zuletzt geändert durch Richtlinie 2006/98/EG des Rates vom 20.11.2006 -Abl. EU Nr. L 363 S. 129-) nachgelesen werden.

1.2 Zuständigkeiten

Für die Entlastung (Erstattung oder Freistellung) von der Abzugsteuer im Sinne von § 50a Abs. 1 EStG aufgrund § 50g EStG oder aufgrund von DBA ist das BZSt (§ 5 Abs. 1 Nr. 2 Finanzverwaltungsgesetz i. V. m. § 50d EStG) zuständig.

Die Feststellung, ob eine beschränkte Steuerpflicht inländischer Einkünfte nach § 49 Abs. 1 EStG vorliegt und ob für diese Einkünfte Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 1 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.

2. Einschränkungen des Besteuerungsrechts aufgrund 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

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

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 BZSt eine entsprechende Bescheinigung erteilt hat (§ 50d Abs. 2 EStG). Wegen Einzelheiten hierzu vgl. Tz. 3.1 dieses Merkblattes.

2.2 Zuweisung des Besteuerungsrechts nach DBA

Lizenzgebühren und ähnliche Vergütungen 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, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren 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 erfolgt entweder durch Erstattung der bereits abgeführten Steuerbeträge (§ 50d Abs. 1 EStG) oder – *vor Zahlung der Vergütung an den Gläubiger der Vergütung* – durch Freistellung vom Steuerabzug (§ 50d Abs. 2 EStG). [Antragsvordrucke](#) werden auf der Homepage des BZSt unter www.bzst.de bereitgestellt.

3.1 Freistellungsverfahren

Auf Antrag wird die volle oder teilweise Freistellung vom Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 EStG bescheinigt. Das Verfahren zur Erteilung 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 Vergütung) gestellt werden, wenn der Gläubiger ihn hierzu schriftlich bevollmächtigt hat und die Vollmacht dem BZSt vorgelegt wird.
- Die Geltungsdauer der Freistellungsbescheinigung beginnt frühestens an dem Tag, an dem der Antrag beim BZSt eingeht.
- Die Erteilung rückwirkender Freistellungsbescheinigungen, über den Tag des Antrags- eingangs hinaus, ist nicht möglich.
- Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug ist, dass dem Schuldner der Vergütung die Freistellungsbescheinigung im Zeitpunkt der Zahlung vorliegt. Der Antrag sollte daher rechtzeitig vor Beginn des beantragten Freistellungszeitraums gestellt werden. Zurzeit beträgt die **Bearbeitungsdauer** drei Monate. Die Reihenfolge der Bearbeitung richtet sich nach dem Antrags- eingang.
- Der Gläubiger der Vergütungen hat durch eine Bestätigung der zuständigen Steuer- behörde 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 zu erfolgen. Bei den Antrags- vordrucken, die Online ausgefüllt und ausgedruckt werden, wird die zweite Seite als Antragsrückseite durch den Button „Formular drucken“ gekennzeichnet. Bestätigungen auf einem gesonderten Blatt oder solche einer Stadt- bzw. Gemeindeverwaltung (Ein- wohnermeldeamt, 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 Rechts- gebilde) sowie die US-Steuerbehörde an, bei der die letzte amerikanische Einkom- mensteuer-Erklärung eingereicht wurde. Die US-Steuerbehörde IRS erstellt Ansässig- keitsbescheinigungen, die dem Freistellungsantrag **im Original** beizufügen sind. Hin- weise über die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung hat die US-Steuerbehörde in der Informationsschrift [Instructions for Form 8802](#) veröffentlicht.

- Bei erstmaliger Antragstellung ist dem Antrag eine Kopie des **Lizenzvertrags** beizufü- gen. Sofern der Antragsteller die dem Vergütungsschuldner überlassenen Rechte nicht selbst geschaffen hat, ist außerdem eine Kopie des Vertrages über den Erwerb der Rechte durch den Antragsteller zu übersenden (so genannter Oberlizenzvertrag).

3.2 Erstattungsverfahren

Sieht § 50g EStG oder 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 Vergütung) gestellt werden, wenn der Gläubiger ihn hierzu schriftlich bevollmächtigt hat und die Vollmacht dem BZSt vorgelegt wird.
- Für Zeiträume vor der Gültigkeit einer bereits erteilten Freistellungsbescheinigung kann die Erstattung in einem formlosen Schreiben innerhalb von 12 Monaten nach Bekanntgabe der Freistellungsbescheinigung beantragt werden. Nach den 12 Monaten ist ein Erstattungsantrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen.
- Dem Erstattungsantrag ist die Steuerbescheinigung des Schuldners der Vergütung beizufügen. Nach § 50a Abs. 5 Satz 6 EStG ist der Schuldner der Vergütung verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger der Vergütung 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 Vergütung zu. Eine Auszahlung an Dritte ist nur möglich, wenn eine entsprechende **(Inkasso-)Vollmacht** oder eine Abtretungserklärung eingereicht wird.
- Dem Erstattungsantrag ist eine Kopie des **Lizenzvertrags** und ggf. des Oberlizenzvertrages (s. Tz. 3.1) beizufügen.

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 und 8 EStG).

4. Zuständigkeiten in Erstattungsfällen

Für die Erstattung zu Unrecht festgesetzter und abgeführter Steuerabzugsbeträge ist nicht das BZSt, sondern das Finanzamt des Schuldners der Vergütungen zuständig.

4.1 Abführung der Abzugsteuer nach Erteilung der Freistellungsbescheinigung

Für die Erstattung aufgrund von § 50g EStG oder aufgrund von DBA ist das BZSt 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).

4.2 Abführung der Abzugsteuer aufgrund eines trotz Festsetzungsverjährung erlassenen Haftungsbescheides

Der Schuldner der Vergütung haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer (§ 50a Abs. 5 EStG). Die Steuerfestsetzungsfrist beträgt grundsätzlich **vier Jahre** (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO). Sie beginnt mit Ablauf des Jahres in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO) bzw. mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steueranmeldung abgegeben wird. Spätestens jedoch mit Ablauf des **dritten** Kalenderjahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 2 Nr. 1 AO). Die Steuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Vergütungen dem Gläubiger zufließen. Gleichzeitig mit dem Ablauf der Steuerfestsetzungsfrist tritt auch der **Fristablauf für den Erlass des Haftungsbescheides** ein (siehe Urteil des Bundesfinanzhofs vom 9. August 2000, veröffentlicht im BStBl. 2000 II Seite 13).

Einwände gegen einen Haftungsbescheid sind bei der Behörde anzubringen, die den Verwaltungsakt erlassen hat (§ 357 Abs. 2 AO).

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 einen Anspruch auf Erstattung, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist. Der Anspruch ist an das für den Haftungsbescheid zuständige Finanzamt zu richten. Die Erstattung dieser Beträge durch das BZSt ist nicht möglich.

5. Vereinfachtes Verfahren ("Kontrollmeldeverfahren")

Abweichend von § 50d Abs. 2 EStG kann das BZSt in den Fällen des § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG den Schuldner der Vergütungen auf Antrag allgemein ermächtigen, den Steuerabzug zu unterlassen oder nach einem niedrigeren Steuersatz vorzunehmen.

Hinweis:

Beim BZSt ist ein besonderes [Merkblatt zum Kontrollmeldeverfahren](#) erhältlich.