

Merkblatt

zum Antrag nach § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung und/oder nach § 50c Abs. 3 EStG auf Erstattung von deutscher Abzugsteuer nach § 50a EStG aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) oder § 50g EStG bei Lizenzgebühren und ähnlichen Vergütungen

1. Steuerpflicht nach dem EStG

- a. Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte im Sinne §§ 49 Abs. 1 Nr. 2 f), 50a Abs. 1 Nr. 3 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 in Verbindung mit § 49 EStG). Die Steuer wird im Wege des Steuerabzugs erhoben.

Informationen sowie Formulare, Merkblätter etc. zum Steuerabzugsverfahren finden Sie [hier](#).

- b. Zuständigkeiten

Für die Entlastung von der Abzugsteuer im Sinne des § 50a Abs. 1 EStG aufgrund von § 50g EStG oder aufgrund von DBA ist das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) (§ 4 Abs. 2 und § 5 Abs. 1 Nr. 2 Finanzverwaltungsgesetz in Verbindung mit § 50c EStG) zuständig.

Für die Prüfung, ob beschränkt steuerpflichtige inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 EStG vorliegen und ob für diese Einkünfte Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 1 EStG einzubehalten und abzuführen ist, ist das BZSt zuständig (§ 4 Abs. 2 i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 12 Finanzverwaltungsgesetz).

Bestehen begründete Zweifel hinsichtlich der beschränkten Einkommensteuerpflicht oder der Steuerabzugsverpflichtung, ist daher vor der Antragstellung eine entsprechende Klärung mit dem Abzugsbereich des Referats St I B 5 im BZSt herbeizuführen (Abzugsteuer@bzst.bund.de).

2. Einschränkungen des Besteuerungsrechts aufgrund DBA

Die derzeit gültigen DBA finden Sie [hier](#).

a. 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 (Art. 15 des OECD-Musterabkommens [OECD-MA])
- selbständiger Arbeit (Art. 14 OECD-MA)
- Lizenzgebühren (Art. 12 OECD-MA) und
- Künstlern und Sportlern (Art. 17 OECD-MA).

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 die beschränkt steuerpflichtige Person oder Gesellschaft ansässig ist, festgelegt, dass die abzugspflichtigen Einkünfte nicht oder nur nach einem vom EStG abweichenden niedrigeren Steuersatz besteuert werden können, so darf der Schuldner/die Schuldnerin der Vergütungen den Steuerabzug nur unterlassen oder nach dem niedrigeren Steuersatz vornehmen, wenn das BZSt eine entsprechende Bescheinigung erteilt hat (§ 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG). Wegen Einzelheiten hierzu vgl. Tz. 3 Buchst. a dieses Merkblattes.

Hinweis:

Auf der Webseite des BZSt ist ein besonderes Merkblatt über die Entlastung vom Steuerabzug bei Einkünften, die für [künstlerische bzw. sportliche Darbietungen](#) erzielt werden, verfügbar.

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 2013/13/EU des Rates vom 13.05.2013 (ABL. EU Nr. L 141 S. 30)) nachgelesen werden.

b. Zuweisung des Besteuerungsrechts nach DBA

Lizenzgebühren und ähnliche Vergütungen werden als Gegenleistung für die Nutzung von Rechten oder das Recht auf deren Nutzung gezahlt.

In Anlehnung an Art. 12 Abs. 2 OECD-MA 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 für 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 ([Reststeuersatzliste](#)).

3. Entlastungsverfahren

Die Entlastung vom deutschen Steuerabzug erfolgt entweder durch Erstattung der bereits abgeführten Steuerbeträge (§ 50c Abs. 3 EStG) oder – vor Zahlung der Vergütung an den Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin – durch Erteilung einer Freistellungsbescheinigung (§ 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG).

Die Freistellungs- und Erstattungsanträge sind seit dem 01.01.2023 grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle, d.h. mittels des entsprechenden Antrags über das BZStOnline-Portal (BOP) an das BZSt zu übermitteln (§ 50c Abs. 5 Satz 1 EStG). Weitere Informationen zur Registrierung und zur Antragstellung finden Sie [hier](#).

a. Entlastung im Sinne von § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG (Freistellungsbescheinigung)

Auf Antrag wird die volle oder teilweise Freistellung vom Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 EStG bescheinigt. Wird dem Vergütungsgläubiger/der Vergütungsgläubigerin auf seinen/ihren Antrag eine Freistellungsbescheinigung erteilt, ist der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin dazu berechtigt, von der Einbehaltung und Abführung des Steuerabzugs abzusehen. Eine Steueranmeldung muss der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin jedoch auch in diesem Falle einreichen. Das Verfahren zur Erteilung einer Freistellungsbescheinigung ist in § 50c Abs. 2 Satz 4 ff und Abs. 5 EStG geregelt. Folgendes ist zu beachten:

- Die Freistellungsbescheinigung wurde bei Antragseingang bis zum 31.12.2022; für Antragsteller/Antragstellerinnen aus der Schweiz bis 30.11.2023, auf schriftlichen Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck erteilt.
Für Anträge, die nach dem 31.12.2022 gestellt werden, gilt die Pflicht zur elektronischen Antragstellung über das BOP.
Zur Vermeidung unbilliger Härten kann das BZSt auf Antrag in begründeten Ausnahmefällen auf eine elektronische Antragstellung verzichten (§ 50c Abs. 5 Satz 1 und 3 EStG).
- Der Antrag ist vom Vergütungsgläubiger/von der Vergütungsgläubigerin zu stellen. Er kann auch von Dritten (z.B. Vergütungsschuldner/Vergütungsschuldnerin) für den Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin gestellt werden, wenn dem BZSt eine schriftliche Vollmacht vorgelegt wird.
- Die Geltungsdauer der Freistellungsbescheinigung beginnt frühestens an dem Tag, an dem der Antrag beim BZSt eingeht. Die Erteilung rückwirkender Freistellungsbescheinigungen ist nicht möglich.
- Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug ist, dass zum Zeitpunkt der Zahlung eine Freistellungsbescheinigung erteilt wurde. Der Antrag sollte daher rechtzeitig vor

Beginn des begehrten Freistellungszeitraums gestellt werden. Die Bearbeitungsdauer beträgt nach Vorliegen aller erforderlichen Unterlagen ca. zwölf Monate. Die Reihenfolge der Bearbeitung richtet sich nach dem Antragseingang bzw. dem Eingang der nachgeforderten Unterlagen.

- Der Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin hat durch eine auf das Jahr der Antragstellung bezogene Bestätigung der zuständigen Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaates nachzuweisen, dass er/sie dort ansässig ist (§ 50c Abs. 5 Satz 2 EStG).

Besonderheit USA:

In den USA ansässige Antragsteller/Antragstellerinnen können statt der Steuernummer (Taxpayer Identification Number) auch ihre "social security number" (natürliche Personen) oder ihre "employer identification number" (Unternehmen, sonstige Rechtsgebilde) angeben. Die US-Steuerbehörde IRS erstellt Ansässigkeitsbescheinigungen für Einkommensteuerzwecke, die dem Freistellungsantrag beizufügen sind (Form 6166). Hinweise über die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung hat die US-Steuerbehörde in der Informationsschrift „Instructions for Form 8802“ veröffentlicht.

- Dem Antrag ist eine Kopie des aktuellen Lizenzvertrags beizufügen.

b. Entlastung im Sinne von § 50c Abs. 3 EStG (Erstattung)

Sieht § 50g EStG oder ein DBA vor, dass Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, nicht oder nur nach einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden, kann nach § 50c Abs. 3 EStG die volle oder teilweise Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Steuer beantragt werden.

Folgendes ist zu beachten:

- Für Anträge, die nach dem 31.12.2022 gestellt werden, gilt die Pflicht zur elektronischen Antragstellung über das BOP (s. Punkt 3 a). Der elektronische Erstattungsantrag kann in demselben Antrag im BOP mit dem elektronischen Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung für künftige Zahlungen verbunden werden. Zur Vermeidung unbilliger Härten kann das BZSt auf Antrag in begründeten Ausnahmefällen auf eine elektronische Antragstellung verzichten (§ 50c Abs. 5 Satz 1 und 3 EStG).
- Der Antrag ist vom Vergütungsgläubiger/der Vergütungsgläubigerin zu stellen. Er kann auch von Dritten (z.B. Vergütungsschuldner/Vergütungsschuldnerin) für den Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin gestellt werden, wenn dem BZSt eine entsprechende Vollmacht vorgelegt wird.
- Dem Erstattungsantrag ist die Steuerbescheinigung des Vergütungsschuldners/der Vergütungsschuldnerin beizufügen (§ 50c Abs. 3 Satz 3 EStG). Nach § 50a Abs. 5 Satz 7 EStG ist der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin verpflichtet, der beschränkt steuerpflichtigen Person oder Gesellschaft auf deren Verlangen die geforderten Angaben zu bescheinigen.
- Die Abführung der Steuerabzugsbeträge ist unabdingbare Voraussetzung für eine Erstattung.
- Der Erstattungsbetrag steht steuerrechtlich dem Vergütungsgläubiger/der Vergütungsgläubigerin als Steuerschuldner/Steuerschuldnerin zu. Eine Auszahlung an Dritte ist nur möglich, wenn eine entsprechende Inkassovollmacht oder eine Abtretungserklärung eingereicht wird.

- Der Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin hat durch eine Bestätigung der zuständigen Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaates nachzuweisen, dass er/sie zu den Zeitpunkten, zu denen die steuerabzugspflichtigen Vergütungen an ihn/sie geflossen sind, dort ansässig war (§ 50c Abs. 5 Satz 2 EStG).
- Dem Erstattungsantrag ist eine Kopie des aktuellen Lizenzvertrags (s. Tz. 3 Buchst. a) 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 eines Jahres nach dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer (§ 50c Abs. 3 Satz 2 EStG).

4. Zuständigkeiten für Erstattungen in besonderen Fällen

In Fällen, in denen Steuerabzugsbeträge zu Unrecht festgesetzt und abgeführt worden sind, kann der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin die Anmeldung über den Steuerabzug nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) korrigieren. Für die Korrektur ist das BZSt zuständig.

a. Abführung der Abzugsteuer nach Erteilung der Freistellungsbescheinigung

Die Steueranmeldungen sind von dem Vergütungsschuldner/der Vergütungsschuldnerin zu korrigieren (§ 164 Abs. 2 AO) und die zu Unrecht einbehaltenen und abgeführten Beträge vom BZSt zu erstatten (§ 37 Abs. 2 AO).

b. Abführung der Abzugsteuer im Zeitraum zwischen Antragstellung und Erteilung einer Freistellungsbescheinigung

Der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin hat den Steuerabzug nach § 50a EStG vorzunehmen, sofern Vergütungen geleistet werden, für die (noch) keine Freistellungsbescheinigung nach § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG erteilt worden ist. In Fällen, in denen im Zeitraum zwischen Einreichung des Antrags auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung und der tatsächlichen Erteilung einer Freistellungsbescheinigung Vergütungen geflossen sind, für die der Steuerabzug vorgenommen worden ist, besteht im Hinblick auf die Erstattung der Steuerabzugsbeträge ein Wahlrecht:

- Der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin kann die Anmeldung über den Steuerabzug korrigieren (§ 164 Abs. 2 AO)

oder

- Der Vergütungsgläubiger/die Vergütungsgläubigerin kann einen Antrag nach § 50c Abs. 3 EStG stellen. Hierfür ist die Vorlage der Steuerbescheinigung des Vergütungsschuldners/der Vergütungsschuldnerin erforderlich (§ 50c Abs. 3 Satz 3 EStG).

c. Abführung der Abzugsteuer aufgrund eines trotz Festsetzungsverjährung erlassenen Haftungsbescheides

Der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer (§ 50a Abs. 5 Satz 5 EStG). Die Steuerfestsetzungsfrist beträgt grundsätzlich vier Jahre (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO). Sie beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steueranmeldung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr 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/der Gläubigerin 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 ihn erlassen hat (§ 357 Abs. 2 AO).

Die §§ 169 ff AO gelten nur für den Erlass von Haftungsbescheiden, nicht jedoch für ihre Aufhebung oder Änderung zugunsten des Haftungsschuldners (vgl. § 191 Abs. 3 AO). Daher können Haftungsbescheide auch nach Bestandskraft und 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 diejenige Person einen Anspruch auf Erstattung des entrichteten Betrags, auf deren Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist. Der Anspruch ist gegenüber der für den Haftungsbescheid zuständigen Finanzbehörde geltend zu machen.

5. Vereinfachtes Verfahren (Freistellungsoption) für Vergütungen bis 10.000 Euro (bis 31.12.2023: 5.000 Euro) - Wegfall des Kontrollmeldeverfahrens

Das Kontrollmeldeverfahren wurde abgeschafft. Der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin darf bei der Überlassung von Rechten nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG von der Einbehaltung und Abführung der Steuer gemäß § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG Abstand nehmen, soweit

- der Besteuerung der Vergütung ein Doppelbesteuerungsabkommen entgegensteht und
- die vom Vergütungsschuldner/von der Vergütungsschuldnerin zu leistende Vergütung zuzüglich der demselben Vergütungsgläubiger/derselben Vergütungsgläubigerin im betreffenden Kalenderjahr von dem Vergütungsschuldner/der Vergütungsschuldnerin bereits zugeflossenen Vergütungen die Grenze von 10.000 Euro (bis 31.12.2023: 5.000 Euro) nicht übersteigt.

Die Überprüfung der korrekten Anwendung der neuen Regelung erfolgt über die Steueranmeldung, die der Vergütungsschuldner/die Vergütungsschuldnerin in jedem Fall abzugeben hat (§ 50c Abs. 2 Satz 2 EStG).

Im Gegensatz zum Kontrollmeldeverfahren bedarf es für die Anwendung der neuen Vereinfachungsregelung keines vorherigen Genehmigungsverfahrens. Außerdem entfällt die jährliche Kontrollmeldung. Der neue Freistellungstatbestand galt erstmals für Vergütungen, die nach dem 31.12.2021 gezahlt werden. Bis dahin konnte weiter das Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Abs. 5 EStG a.F. angewendet werden.