



Merklblatt

zur Entlastungsberechtigung nach Art. 21 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Japan (DBA Japan) und § 50d Abs. 3 EStG bei Anträgen nach § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 (Freistellung) und Abs. 3 (Erstattung) EStG auf Entlastung von deutscher Abzugsteuer nach § 50a EStG

1. Erteilung einer Freistellungsbescheinigung bzw. eines Freistellungsbescheides

Die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung bzw. eines Freistellungsbescheides erfolgt nur, wenn die Antragstellerin sowohl nach Art. 21 DBA Japan abkommensberechtigt als auch nach § 50d Abs. 3 EStG entlastungsberechtigt ist. Liegt eine dieser Voraussetzungen nicht vor, wird der entsprechende Antrag abgelehnt.

2. Abkommensberechtigung nach Art. 21 DBA Japan

Gemäß **Art. 21 Abs. 1 DBA Japan** haben vorbehaltlich der anderen/weiteren Absätze des Art. 21 nur berechnigte Personen i. S. d. Art. 21 Abs. 2 DBA Japan Anspruch auf die Vergünstigungen des DBA Japan.

Berechnigte Personen i. S. d. **Art. 21 Abs. 2 DBA Japan** sind folgende in einem Vertragsstaat (Deutschland oder Japan) ansässige Personen:

- natürliche Personen (Abs. 2 Buchst. a),
- berechnigte staatliche Rechtsträger i. S. d. Art. 21 Abs. 7 Buchst. a (Abs. 2 Buchst. b),
- Gesellschaften, deren Hauptaktiengattung an einer oder mehreren anerkannten Börsen notiert oder eingetragen ist und dort regelmäßig gehandelt wird (Abs. 2 Buchst. c),
- Altersvorsorgefonds oder Altersvorsorgeeinrichtungen, sofern am Ende des vorhergehenden Steuerjahres mehr als 50% der Begünstigten, Mitglieder oder Teilnehmer in Deutschland oder Japan ansässige natürliche Personen sind (Abs. 2 Buchst. d),
- nach deutschem oder japanischem Recht errichtete Personen, die ausschließlich zu religiösen, gemeinnützigen, erzieherischen, wissenschaftlichen, künstlerischen, kulturellen oder öffentlichen Zwecken betrieben werden und deren Einkünfte ganz oder teilweise nach dem Recht dieses Vertragsstaates von der Steuer befreit werden können (Abs. 2 Buchst. e),
- andere als natürliche Personen, wenn mindestens 65% ihrer Stimmrechtsaktien oder sonstigen Eigentumsrechte unmittelbar oder mittelbar Personen gehören, die im selben

Vertragsstaat ansässig und berechnete Personen i. S. d. Abs. 2 Buchst. a bis e sind (Abs. 2 Buchst. f).

Gesellschaften, soweit sie nicht bereits nach Art. 21 Abs. 2 DBA Japan Anspruch auf Vergünstigungen haben, sind nach **Art. 21 Abs. 3 DBA Japan** abkommensberechtigt, wenn

- mindestens 65% ihrer Stimmrechtsaktien oder sonstigen Eigentumsrechte unmittelbar oder mittelbar Personen gehören, die, wenn sie die Einkünfte unmittelbar bezogen hätten, abkommensberechtigt wären (Art. 21 Abs. 3 Buchst. a) oder
- mindestens 90% ihrer Stimmrechtsaktien oder sonstigen Eigentumsrechte unmittelbar oder mittelbar Personen gehören, die, wenn sie die Einkünfte unmittelbar bezogen hätten, nach einem zwischen Deutschland und dem Ansässigkeitsstaat dieser Personen geschlossenen Abkommen Anspruch auf gleichwertige oder vorteilhaftere Vergünstigungen hätten (Art. 21 Abs. 3 Buchst. b).

Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn das nach dem zwischen dem jeweiligen Ansässigkeitsstaat der an der Antragstellerin beteiligten Personen oder Gesellschaften und Deutschland geschlossene Doppelbesteuerungsabkommen dem Ansässigkeitsstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht an den erzielten Einkünften zuweist und Deutschland somit kein Besteuerungsrecht zusteht.

Gem. **Art. 21 Abs. 4 Buchst. a DBA Japan** besteht eine Abkommensberechtigung in den Fällen des Art. 21 Abs. 2 Buchst. f und Abs. 3 DBA Japan nur, wenn die Voraussetzungen bereits seit zwölf Monaten vor Zahlung der Vergütung vorgelegen haben.

Nach **Art. 21 Abs. 5 DBA Japan** haben in Japan ansässige Personen für Einkünfte aus Deutschland Anspruch auf die Abkommensvergünstigungen, wenn sie in Japan aktiv eine Geschäftstätigkeit ausüben, die Einkünfte aus Deutschland mit dieser Geschäftstätigkeit in Zusammenhang stehen und die Person die sonstigen Voraussetzungen des DBA erfüllt. Zur aktiven Geschäftstätigkeit eines Gesellschafters/einer Gesellschafterin gehören auch die aktive Geschäftstätigkeit einer Personengesellschaft, an der er/sie beteiligt ist, oder die aktive Geschäftstätigkeit einer mit ihm/ihr verbundenen Person, wenn beide Personen in denselben oder einander ergänzenden Geschäftszweigen tätig sind (vgl. Art. 21 Abs. 5 Buchst. c DBA Japan).

3. Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG

Während Art. 21 DBA Japan bestimmt, welche Personen abkommensberechtigt sind, schränkt § 50d Abs. 3 EStG nach innerstaatlichem Recht die Entlastungsberechtigung einer antragstellenden Person in bestimmten Fällen trotz grundsätzlich bestehender Abkommensberechtigung nach Art. 21 DBA Japan ein. Nach Art. 21 Abs. 9 DBA Japan steht Deutschland die Anwendung des § 50d Abs. 3 EStG als Rechtsvorschrift zur Verhinderung der Steuerumgehung oder -verkürzung ausdrücklich zu.

Gem. § 50d Abs. 3 EStG hat eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (im Folgenden: Antragstellerin) Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung der einbehaltenen Abzugsteuer, soweit

- Personen an ihr beteiligt oder durch die Satzung, das Stiftungsgeschäft oder die sonstige Verfassung begünstigt sind, denen die Steuerentlastung zustünde, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten (persönliche Entlastungsberechtigung der Beteiligten)

oder

- die Einkunftsquelle der Antragstellerin einen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit (= über den Rahmen der Verwaltung eigenen bzw. fremden Vermögens hinausgehende Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr) aufweist (sachliche Entlastungsberechtigung)

oder

- wenn die Antragstellerin nachweist, dass keiner der Hauptzwecke ihrer Einschaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist

oder

- wenn mit der Hauptgattung der Anteile der Antragstellerin selbst oder einer an ihr zu 100% beteiligten Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet. Dies gilt im zweiten Fall nur, wenn sämtliche mittelbar und unmittelbar beteiligte Gesellschaften im Ansässigkeitsstaat der Antragstellerin ansässig sind.

Die Steuerentlastung ist nach § 50d Abs. 3 EStG ausgeschlossen, soweit die vorstehend beschriebenen Voraussetzungen nicht erfüllt sind.

Einzelheiten zur Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG können dem auf der Internetseite des BZSt veröffentlichten Merkblatt zu § 50d Abs. 3 EStG entnommen werden.