



Merklblatt

zur Entlastungsberechtigung nach § 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. Allgemeines

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 zustände, 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 (Börsenklausel). 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.

2. Persönliche Entlastungsberechtigung (§ 50d Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EStG)

Die Antragstellerin hat Anspruch auf Entlastung, soweit die an ihr beteiligten Personen nach derselben Rechtsgrundlage entlastungsberechtigt wären (vgl. Gesetzesbegründung zum AbzStEntModG, S. 66). Somit liegt eine persönliche Entlastungsberechtigung nur vor, soweit die an der Antragstellerin beteiligten Personen im selben Staat ansässig sind wie die Antragstellerin selbst. Bei mittelbarer Beteiligung müssen sämtliche zwischengeschalteten Beteiligten ebenfalls im Ansässigkeitsstaat der Antragstellerin ansässig sein. Soweit an der Antragstellerin Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen beteiligt sind, ist bei der Prüfung ihrer Entlastungsberechtigung § 50d Abs. 3 EStG ebenfalls zu berücksichtigen.

3. Sachliche Entlastungsberechtigung (§ 50d Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG)

Eine sachliche Entlastungsberechtigung der Antragstellerin liegt vor, soweit die Einkunftsquelle (also das Lizenzrecht, für das die der Antragstellung zugrundeliegende Lizenzvergütung gezahlt wird) einen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit der Antragstellerin aufweist. Nach dem Gesetzeswortlaut stellen das bloße Erzielen der Einkünfte und deren Weiterleitung an beteiligte oder begünstigte Personen keine Wirtschaftstätigkeit dar. Gleiches gilt für Tätigkeiten, soweit sie nicht mit einem für den Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausgeübt werden.

Ein wesentlicher Zusammenhang liegt vor, wenn das Halten des Lizenzrechts durch die Antragstellerin in Bezug auf ihre übrige Tätigkeit eine wirtschaftliche Funktion erfüllt, erfüllt hat oder aus ihr resultiert. Diese Funktion darf nicht nur von untergeordneter Bedeutung sein. Es muss wirtschaftlich nachvollziehbar sein, warum gerade die Antragstellerin das Lizenzrecht hält (vgl. Gesetzesbegründung zum AbzStEntModG, S. 67 und 68).

Soweit die sachliche Entlastungsberechtigung der Antragstellerin geltend gemacht wird, ist nachzuweisen, dass die Antragstellerin ihre Tätigkeit mit einem für den Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausübt. Hierfür sind Nachweise in Bezug auf das Vorhandensein qualifizierten Personals, Geschäftsräume und technische Kommunikationsmittel erforderlich (vgl. BFH vom 20. März 2002 - I R 38/00 -, BStBl II 2002, S. 819, 822).

4. Hauptzweck der Einschaltung der Antragstellerin darf nicht die Erlangung eines steuerlichen Vorteils sein (§ 50d Abs. 3 Satz 2 1. Halbsatz EStG)

Liegen die Voraussetzungen nach Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 nicht vor, besteht die widerlegbare Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs (vgl. Gesetzesbegründung zum AbzStEntModG, S. 68).

Diesen kann die Antragstellerin widerlegen, indem sie nachweist, dass keiner der Hauptzwecke ihrer Einschaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Hierbei sind sämtliche steuerlichen als auch außersteuerlichen Gründe zu berücksichtigen. Dabei können sich steuerliche Vorteile auch aus dem Steuerrecht des Ansässigkeitsstaates der an der Antragstellerin beteiligten Personen ergeben.

Ob es sich bei der Erlangung eines steuerlichen Vorteils um einen Hauptzweck handelt, ist unter Würdigung aller Umstände des Einzelfalls zu entscheiden. Die Nachweispflicht dafür, dass die Erlangung eines steuerlichen Vorteils kein Hauptzweck für die Einschaltung der Antragstellerin ist, liegt nach dem Gesetzeswortlaut ausdrücklich bei der Antragstellerin.

5. Börsenklausel (§ 50d Abs. 3 Satz 2 2. Halbsatz EStG)

Der bei Fehlen der Voraussetzungen des Satzes 1 Nr. 1 und Nr. 2 grundsätzlich zu vermutende Gestaltungsmissbrauch gilt ebenfalls als widerlegt, wenn mit der Hauptgattung der Anteile an der Antragstellerin ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet.

Dies gilt auch, wenn an der Antragstellerin zu 100% mittelbar oder unmittelbar eine Gesellschaft beteiligt ist, mit deren Hauptgattung der Anteile ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet und die im Ansässigkeitsstaat der Antragstellerin ansässig ist. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass bei mittelbarer Beteiligung auch sämtliche zwischengeschaltete Gesellschaften im selben Staat ansässig sind wie die Antragstellerin.