



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 nach § 50a EStG aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bei

Vergütungen an Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsmitglieder

Für die Entlastung von deutscher Abzugsteuer nach § 50a Abs. 1 Nr. 4 EStG gelten die nachfolgenden Grundsätze.

1. Steuerpflicht nach dem EStG

1.1 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte im Sinne der §§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG, 50a Abs. 1 Nr. 4 EStG

Vergütungen, die eine inländische Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Berggewerkschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder sonstige Kapitalgesellschaft, Genossenschaft oder Personenvereinigung des privaten und des öffentlichen Rechts, bei denen die Gesellschafter nicht als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind, einem beschränkt steuerpflichtigen Mitglied des Aufsichts- oder des Verwaltungsrates für die Überwachung der Geschäftsführung gewährt, unterliegen als selbständige Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht nach §§ 18 Abs. 1 Nr. 3, 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG.

Die Steuer wird im Wege des Steuerabzugs erhoben und beträgt nach § 50a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 EStG 30 % der Vergütung. Informationen sowie Formulare, Merkblätter etc. zum Steuerabzug finden Sie [hier](#).

Bestehen begründete Zweifel hinsichtlich der beschränkten Einkommensteuerpflicht oder der Steuerabzugsverpflichtung, ist vor der Beantragung einer Erstattung eine entsprechende Klärung herbeizuführen.

1.2 Zuständigkeiten

Für 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, ist das Bundeszentralamt für Steuern zuständig (§ 5 Abs. 1 Nr. 12 Finanzverwaltungsgesetz).

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

2. Einschränkungen des Besteuerungsrechts aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

[Übersicht über die derzeit geltenden DBA](#)

2.1 Zuweisung des Besteuerungsrechts an den Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft

Entsprechend der Regelung in Art. 16 OECD-Musterabkommen (OECD-MA) weisen fast alle zur Zeit geltenden DBA das Besteuerungsrecht für Aufsichts- und Verwaltungsratsvergütungen dem Staat zu, in dem die zahlende Gesellschaft ansässig ist. In diesem Fall ist eine Entlastung vom deutschen Steuerabzug für ausländische Aufsichts- oder Verwaltungsratsmitglieder **nicht** möglich.

Damit es nicht zu einer Doppelbesteuerung der Einkünfte kommt, besteuert der Wohnsitzstaat des Aufsichts- oder Verwaltungsratsmitglieds die betroffenen Vergütungen nicht (Freistellungsmethode) oder rechnet die in Deutschland gezahlte Steuer an (Anrechnungsmethode). Welche Methode zur Anwendung kommt, richtet sich nach dem jeweiligen DBA i. V. m. den steuerrechtlichen Vorschriften des Wohnsitzstaates.

Informationen zum Nachweis über die in Deutschland gezahlte Abzugsteuer zur Vorlage bei ausländischen Steuerbehörden finden Sie [hier](#).

2.2 Abweichungen vom OECD-MA

Nicht alle DBA entsprechen exakt dem OECD-MA. So erstrecken eine Reihe von Abkommen die Regelung des Art. 16 OECD-MA auch auf geschäftsführende Organe einer Gesellschaft.

Eine weitere Abweichung vom Musterabkommen enthält **Art. 16 DBA-USA**. Entgegen Art. 16 OECD-MA hat der Quellenstaat hiernach kein umfassendes Besteuerungsrecht an den Vergütungen für die Tätigkeit als Aufsichts- oder Verwaltungsrat; er darf nur insoweit besteuern, als der Steuerpflichtige diese Tätigkeit tatsächlich im Quellenstaat ausübt. Eine Entlastung vom deutschen Steuerabzug ist daher nur für die Vergütungen möglich, die für im Ausland erbrachte Aufsichts- oder Verwaltungsratsleistungen gezahlt werden. Im Erstattungsantrag ist insoweit eine Aufteilung vorzunehmen.

Völlig anders ist **Art. 11 DBA-Frankreich** gefasst: Als einziges DBA wird hierin das Besteuerungsrecht nicht dem Quellenstaat, sondern dem Wohnsitzstaat des Vergütungsempfängers zugewiesen. Allerdings bleibt das deutsche Recht zur Erhebung der Abzugsteuer aufgrund des Art. 11 Abs. 2 DBA-Frankreich dennoch unberührt. Von den im Abzugswege erhobenen Steuern kann eine vollständige Entlastung erfolgen.

Im DBA-Moldau (Moldawien) gibt es keine spezielle Regelung für Aufsichts- oder Verwaltungsratsvergütungen. Das Besteuerungsrecht richtet sich daher nach **Art. 17 DBA-Moldau** und wird dem Wohnsitzstaat des Vergütungsempfängers zugewiesen. In diesem Fall ist auch eine vollständige Entlastung möglich.

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 Vergütungsgläubiger – durch Erteilung einer Freistellungsbescheinigung (§ 50d Abs. 2 EStG).

Da gemäß **Art. 16 DBA-USA** eine Aufteilung danach vorzunehmen ist, wo die Aufsichts- oder Verwaltungsrats-tätigkeit erbracht wurde, kann in diesen Fällen **nur** ein Erstattungsantrag nach § 50d Abs. 1 EStG gestellt werden.

[Antragsvordrucke](#) werden auf der Homepage des BZSt unter www.bzst.de bereitgestellt.

3.1 Freistellungsverfahren im Sinne von § 50d Abs. 2 EStG (Freistellungsbescheinigung)

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 Aufsichtsrats- bzw. Verwaltungsratsmitglied zu stellen. Er kann auch von der Gesellschaft, für die das Mitglied tätig ist, oder von einem Steuerberater gestellt werden, wenn 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 der Gesellschaft, für die das Mitglied tätig ist, die Freistellungsbescheinigung im Zeitpunkt der Zahlung vorliegt. Der Antrag sollte daher rechtzeitig vor Beginn des beantragten Freistellungszeitraums gestellt werden. Die Bearbeitungsdauer beträgt nach Vorliegen aller erforderlichen Unterlagen ca. drei Monate. Die Reihenfolge der Bearbeitung richtet sich nach dem Antragseingang.
- Das Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsmitglied hat durch eine Bestätigung der zuständigen Steuerbehörde seines Ansässigkeitsstaates nachzuweisen, dass es dort ansässig ist (§ 50d Abs. 4 EStG). Um sicher zu stellen, dass die Steuerbehörde des Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsmitglieds von dem Antrag und den darin erklärten Einkünften aus der Bundesrepublik Deutschland Kenntnis erlangt, hat die Bestätigung auf der Rückseite 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" sowie die US-Steuerbehörde an, bei der die letzte amerikanische Einkommensteuer-Erklärung eingereicht wurde. Die US-Steuerbehörde IRS erstellt Ansässigkeitsbescheinigungen, die dem Freistellungsantrag im Original beizufügen sind. Hinweise über die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung hat die US-Steuerbehörde in der Informationsschrift Instructions for Form 8802 veröffentlicht.

3.2 Freistellungsverfahren im Sinne von § 50d Abs. 1 EStG (Erstattung)

Sieht ein DBA 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](#) gewährt. Der Erstattungsantrag kann mit dem Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung 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 Aufsichtsrats- bzw. Verwaltungsratsmitglied zu stellen. Er kann auch von der Gesellschaft, für die das Mitglied tätig ist, oder von einem Steuerberater gestellt werden, wenn eine schriftliche [Vollmacht](#) vorgelegt wird.
- Der Erstattungsbetrag steht steuerrechtlich dem Aufsichtsrats- bzw. Verwaltungsratsmitglied als Steuerschuldner zu. Eine Auszahlung an Dritte ist nur möglich, wenn eine entsprechende Inkassovollmacht oder eine formelle Abtretungserklärung im Original eingereicht wird.
- Dem Erstattungsantrag ist eine Bescheinigung über die abgeführte Steuer ([Steuerbescheinigung](#)) beizufügen, die von der Gesellschaft gemäß § 50a Abs. 5 Satz 6 EStG auszustellen ist.
- Die vorherige Abführung der Steuer ist unabdingbare Voraussetzung für eine spätere Erstattung.

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 9 und 10 EStG).