

Merkblatt

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

1. Abkommensberechtigung nach Art. 21 DBA JPN

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

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

- natürliche Personen (Abs. 2 Buchst. a),
- berechnete 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 sind und dort regelmäßig gehandelt werden (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 japanischen 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 berechtigte Personen i. S. d. Abs. 2 Buchstaben a bis e sind (Abs. 2 Buchst. f).

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

Nach **Art. 21 Abs. 5 DBA JPN** 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 gehören auch die aktive Geschäftstätigkeit einer Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, oder die aktive Geschäftstätigkeit einer mit ihm verbundenen Person, wenn beide Personen in denselben oder einander ergänzenden Geschäftszweigen tätig sind (vgl. Art. 21 Abs. 5 Buchst. c DBA JPN).

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

Diese Voraussetzungen müssen gem. Art. 21 Abs. 4 Buchst. a DBA JPN bereits seit zwölf Monaten vor Antragstellung vorgelegen haben.

2. Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG

Während Art. 21 DBA JPN 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 JPN ein. Nach Art. 21 Abs. 9 DBA JPN 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 ausländische Gesellschaft Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung der einbehaltenen Abzugsteuer, soweit

- Personen an ihr beteiligt sind, denen die Steuerentlastung zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten (persönliche Entlastungsberechtigung der Beteiligten)
oder
- die von der ausländischen Gesellschaft im betreffenden Wirtschaftsjahr erzielten Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit (= über den Rahmen der Verwaltung eigenen bzw. fremden Vermögens hinausgehende Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr) stammen (sachliche Entlastungsberechtigung)
oder
- in Bezug auf die nicht eigenwirtschaftlichen Erträge für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe vorhanden sind und die ausländische Gesellschaft mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (ebenfalls sachliche Entlastungsberechtigung).

Die Steuerentlastung ist nach § 50d Abs. 3 EStG ausgeschlossen, soweit sowohl die persönliche Entlastungsberechtigung der Beteiligten als auch die sachliche Entlastungsberechtigung nicht erfüllt sind.

Einzelheiten zur Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG können dem BMF-Schreiben vom 24. Januar 2012 (BStBl. I 2012, S. 171) entnommen werden.

3. Vollständige Freistellung nach Art. 12 DBA JPN ab Inkrafttreten des DBA JPN vom 17. Dezember 2015

Das neue DBA JPN ist am 28. Oktober 2016 in Kraft getreten und ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden. Für Lizenzgebühren, die ab dem 1. Januar 2017 gezahlt werden, kann eine Freistellungsbescheinigung ohne Reststeuersatz erteilt werden.

Bei Neuanträgen sind die Formvoraussetzungen zu beachten. Bitte verwenden Sie den auf der Internetseite des BZSt unter folgendem Link bereitgestellten Antragsvordruck: http://www.bzst.de/DE/Steuern_International/Abzugsteuerentlastung/Freistellung_Erstattung/Formulare/formulare_node.html (DE-Sprachfassung oder UK-Sprachfassung (not EU/EEA)).

Bei bereits bestehenden Freistellungsbescheinigungen ist ein schriftlicher Änderungsantrag durch den Vergütungsgläubiger erforderlich; der formelle Antragsvordruck muss nicht ausgefüllt werden.

Sowohl bei Neuanträgen als auch bei Änderungsanträgen werden die Voraussetzungen des Art. 21 DBA JPN und des § 50d Abs. 3 EStG von Seiten des BZSt geprüft. Darüber hinaus ist dem Antrag eine Kopie des aktuellen Lizenzvertrages mit dem Vergütungsschuldner beizufügen.

Da mit einer hohen Anzahl eingehender Änderungs- und Neuanträge gerechnet wird, ist von einer entsprechend hohen Bearbeitungszeit auszugehen. Die Bearbeitung eingehender Anträge erfolgt grundsätzlich nach Reihenfolge des Posteingangs. Sie werden unaufgefordert benachrichtigt, wenn weitere Unterlagen für die Bearbeitung Ihres Antrags erforderlich sind. Bitte sehen Sie daher von Rückfragen zum Bearbeitungsstand Ihres Antrags ab.