

Stellungnahme

Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

August 2017

Seite 1

Bitkom vertritt mehr als 2.400 Unternehmen der digitalen Wirtschaft, davon gut 1.600 Direktmitglieder. Sie erzielen mit 700.000 Beschäftigten jährlich Inlandsumsätze von 140 Milliarden Euro und stehen für Exporte von weiteren 50 Milliarden Euro. Zu den Mitgliedern zählen 1.000 Mittelständler, 300 Start-ups und nahezu alle Global Player. Sie bieten Software, IT-Services, Telekommunikations- oder Internetdienste an, stellen Hardware oder Consumer Electronics her, sind im Bereich der digitalen Medien oder der Netzwirtschaft tätig oder in anderer Weise Teil der digitalen Wirtschaft. 78 Prozent der Unternehmen haben ihren Hauptsitz in Deutschland, 9 Prozent kommen aus Europa, 9 Prozent aus den USA und 4 Prozent aus anderen Regionen. Bitkom setzt sich insbesondere für eine innovative Wirtschaftspolitik, eine Modernisierung des Bildungssystems und eine zukunftsorientierte Netzpolitik ein.

1. Einführung

Unternehmen, die im Inland weder Geschäftsleitung noch Sitz haben, und natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland unterliegen mit ihren in § 49 EStG aufgezählten Einkünften der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland. Die Besteuerung beschränkter Steuerpflichtiger wird nach § 50a EStG für bestimmte Einkünfte im Wege des Steuerabzugs durchgeführt (Quellensteuer). Verantwortlich für den Steuerabzug ist derjenige, der an den beschränkt Steuerpflichtigen eine Entgeltzahlung zu erbringen hat (Vergütungsschuldner). Der Vergütungsschuldner ist nur dann nicht zum vollen Steuerabzug verpflichtet, wenn ihm der beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger (Vergütungsgläubiger) eine Bescheinigung des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) über eine vollständige oder teilweise Freistellung vom Steuerabzug vorlegt (§ 50d Abs. 2 EStG).

In dieser Stellungnahme weist Bitkom auf die praktischen Schwierigkeiten hin, die sowohl beim Verfahren des Steuerabzugs nach § 50a EStG als auch beim Freistellungsverfahren nach § 50d Abs. 2 EStG bestehen, und zeigt mögliche Lösungen auf. Die Darstellung soll auch verdeutlichen, dass erheblicher und dringender Bedarf an Verfahrensvereinfachungen besteht.

Bundesverband
Informationswirtschaft,
Telekommunikation
und Neue Medien e.V.

Thomas Kriesel
Bereichsleiter Steuern,
Unternehmensrecht und -finanzierung

T +49 30 27576-146
t.kriesel@bitkom.org

Albrechtstraße 10
10117 Berlin

Präsident
Achim Berg

Hauptgeschäftsführer
Dr. Bernhard Rohleder

Stellungnahme

Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 2|9

2. Systematik des Gesetzes

Das Gesetz erlegt dem Vergütungsschuldner im Zusammenhang mit Zahlungen ins Ausland erhebliche Prüfungspflichten und Haftungsrisiken auf. Der Vergütungsschuldner hat bei Zahlungen ins Ausland zu prüfen, ob die Voraussetzungen für einen Steuerabzug nach § 50a EStG vorliegen, den Steuerbetrag von der Zahlung abzuziehen und an die deutsche Finanzverwaltung abzuführen. Für zu Unrecht nicht abgeführte Abzugssteuer haftet der Vergütungsschuldner nach § 50a Abs. 5 S. 4 EStG. Da sich die Quellensteuer auf mindestens 15 Prozent der Vergütung beläuft (§ 50a Abs. 2 S. 1 EStG), ist das Haftungsrisiko des Vergütungsschuldners für fremde Steuerschulden erheblich.

Die Quellensteuer aus dem Steuerabzug nach § 50a EStG steht Deutschland aber nicht zu, wenn ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) das Besteuerungsrecht für die jeweiligen Einkünfte nicht Deutschland, sondern dem Heimatstaat des Zahlungsempfängers (Vergütungsgläubiger) zuweist oder das EU-Recht die Erhebung von Quellensteuern untersagt ([Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003](#) zu Zinsen- und Lizenzgebühren). Ungeachtet dessen hat der Vergütungsschuldner den Steuerabzug nach § 50a EStG jedoch auch in diesen Fällen vorzunehmen (§ 50d Abs. 1 S.1 EStG). Schließen Vorgaben eines DBA oder das EU-Recht ein Besteuerungsrecht Deutschlands aus oder schränken dieses ein, kann sich der im Ausland ansässige Vergütungsgläubiger die durch den Vergütungsschuldner abgeführte Steuer vom BZSt erstatten lassen (§§ 50d, 50g EStG). Für die Erstattung ist jedoch ein eigener Antrag zu stellen. Damit entsteht sowohl beim Vergütungsschuldner als auch beim BZSt teilweise erheblicher Prüfungsaufwand, obwohl der Steuerbetrag dem deutschen Fiskus möglicherweise gar nicht oder nicht in vollem Umfang verbleibt.

Der Steuerabzug durch den Vergütungsschuldner kann ganz oder teilweise unterbleiben, wenn der Vergütungsgläubiger dem Vergütungsschuldner vorab eine entsprechende Freistellungsbescheinigung des BZSt vorlegt (§ 50d Abs. 2 EStG). Darin bescheinigt das BZSt, dass ein Steuerabzug nach § 50a EStG nicht oder nur mit einem Steuersatz unter 15 Prozent vorzunehmen ist. Das Freistellungsverfahren beim BZSt unterliegt denselben Voraussetzungen wie das Erstattungsverfahren und gestaltet sich ähnlich langwierig und mühsam.

3. Praxisschwierigkeiten beim Steuerabzug nach § 50a EStG

Nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG hat der Vergütungsschuldner den Steuerabzug insbesondere vorzunehmen bei einer zeitlich befristeten Überlassung von Rechten. Daraus ergibt sich für ihn erheblicher Prüfungsaufwand. Zunächst muss der Vergütungsschuldner erkennen, dass sein Vertragspartner (nur) beschränkt steuerpflichtig ist. Hierbei kann es bereits zu ersten Schwierigkeiten kommen. Die beschränkte Steuerpflicht des Vergütungsgläubigers ist anhand von § 49 EStG zu prüfen und zu verifizieren.

Steht die beschränkte Steuerpflicht des Vergütungsgläubigers fest, hat der Vergütungsschuldner in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob Einkünfte i.S.d. § 50a Abs.1 Nr. 3 EStG vorliegen oder ob es sich um nicht dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte z.B. aus der Überlassung von Sachen handelt. Dies fällt besonders schwer, wenn die

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 3|9

rechtliche Einordnung noch nicht abschließend geklärt ist (z.B. im Fall von Software).¹ Handelt es sich im konkreten Fall um die Überlassung von Rechten, ist im Anschluss zu entscheiden, ob eine endgültige oder eine befristete Rechteüberlassung vorliegt. Nur im letztgenannten Fall kommt nach geltender Rechtslage ein Steuerabzug in Betracht.² Hierzu müssen die zugrundeliegenden Verträge eingesehen und geprüft werden. Sodann ist bei gemischten Verträgen der Vergütungsanteil, der auf die Rechteüberlassung entfällt, von der Vergütung für andere vertragliche Leistungen abzugrenzen.

Der Vergütungsschuldner kann die Steuerlast des Vergütungsgläubigers und damit sein eigenes steuerliches Haftungsrisiko dadurch mindern, dass er bei der Berechnung der einzubehaltenden Quellensteuer Betriebsausgaben und Werbungskosten berücksichtigt und die Bemessungsgrundlage für die Abzugssteuer entsprechend kürzt. Allerdings kommt dies nach den Vorgaben der Rechtsprechung³ nur in Betracht bei unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben und zu versteuernden Vergütungen. Ein solcher Zusammenhang soll nach den weiter einschränkenden Anforderungen der Finanzverwaltung nur bestehen, wenn die zu vergütenden Rechte dem Vergütungsschuldner exklusiv überlassen werden.⁴ Dieses Exklusivitätskriterium erhöht wiederum den Nachweisaufwand des Vergütungsschuldners und geht über die Anforderungen des BFH hinaus.

Aufgrund der steigenden Zahl von Anwendungsfällen wird die Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen in vielen Unternehmen nicht durch die Steuerabteilung, sondern durch andere Abteilungen wie Einkauf, Buchhaltung, Controlling – und dies teilweise in shared service centers – vorgenommen. Die bestehenden Abgrenzungsfragen erschweren eine angemessene Schulung der Mitarbeiter und damit eine ordnungsgemäße Rechtsanwendung. Dies stellt insbesondere vor dem Hintergrund der aktuellen Diskussion zu angemessenen und wirksamen Tax Compliance Management Systemen⁵ eine große Herausforderung dar. Wegen der stets im Einzelfall vorzunehmenden Abgrenzungen und Nachprüfungen sind die Prüfverfahren kaum automatisierbar, obwohl dies angesichts der steigenden Fallzahlen wünschenswert wäre.

Der Vergütungsschuldner hat die Abzugssteuer auch dann anzumelden und an die Finanzverwaltung abzuführen, wenn er am Vorliegen der tatbestandlichen Voraussetzungen zweifelt.⁶ Ansonsten droht ihm nicht nur die Haftung für die Abzugssteuer, sondern auch der Vorwurf der leichtfertigen oder gar vorsätzlichen Steuerhinterziehung, da Sachverhalte im Sinne des § 50a EStG auch in der Steuererklärung anzugeben sind. In aktuellen Betriebsprüfungen wurde ein solcher strafrechtlicher Vorwurf bereits erhoben. Andererseits sieht sich der Vergütungsschuldner mit den Forderungen des Vergütungsgläubigers auf volle Lizenzzahlung (d.h. ohne Steuerabzug) und entsprechenden vertraglichen Ansprüchen konfrontiert.

¹ Für die Einordnung von Software als immaterielles Wirtschaftsgut: z.B. BFH, Urteil vom 18.5.2011 – X R 26/09 und Urteil vom 28.7.1994, III R 47/92; für die Einordnung als Sache: z.B. BFH, Urteil vom 28.10.2008 - IX R 22/08; BGH, Urteil vom 15. 11. 2006 - XII ZR 120/04 sowie R 5:5 Abs. 1 EStR (nur für Trivialprogramme und für Computerprogramme mit Anschaffungskosten unter 410 Euro)

² Vgl. [BMF-Schreiben vom 25.11.2010 - IV C 3 - S 2303/09/1000 2](#) (BStBl. 2010 I, S. 1350)

³ Urteile des BFH vom 27. Juli 2011 (I R 32/10) und vom 25. April 2012 (I R 76/10)

⁴ Vgl. [BMF-Schreiben vom 17.06.2014 - IV C 3 - S 2303/10/10002: 001](#) (BStBl. 2014 I S. 887), Rz. 1 und 2

⁵ [BMF-Schreiben vom 23.05. 2016 - IV A 3 - S 0324/15/10001](#) in Rz. 2.6 des AEAO zu § 153 AO

⁶ [BMF-Schreiben vom 25.11.2010 - IV C 3 - S 2303/09/10002](#), Rz. 6, 10, 11.

Stellungnahme

Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 4|9

4. Praxisschwierigkeiten beim Freistellungsverfahren

In der Unternehmenspraxis wird es zunehmend schwieriger, Vertragspartner zur Beantragung einer Freistellungsbescheinigung i.S.d. § 50d Abs. 2 EStG zu bewegen oder ihnen die Pflicht und Modalitäten des Steuerabzugs nach § 50a EStG verständlich zu machen. Vertragspartner zu bitten, rein vorsorglich eine Freistellungsbescheinigung zu beantragen, ist daher kein praktikabler Weg mehr. Die Antragsverfahren zur Erlangung einer Freistellungsbescheinigung beim BZSt gestalten sich regelmäßig sehr langwierig und mühselig. Dies beginnt bereits bei der Antragstellung. Zwar ist der nach § 50d Abs. 2 S. 1 EStG zu stellende zweiseitige [Antrag](#) selbst noch überschaubar.

Auch ist festzustellen, dass das BZSt die Berechtigung zur Beantragung einer Freistellungsbescheinigung restriktiv auslegt. Aktuell wird die Berechtigung zur Freistellung anhand der Gesellschafter-Struktur geprüft. Bei Zahlungen an zentrale Einkaufsgesellschaften führt dies trotz eindeutig betriebswirtschaftlicher Motivation der gewählten Abwicklung zur Verweigerung der Eröffnung eines Freistellungsverfahrens aufgrund formeller Voraussetzungen, sofern diese Einkaufsgesellschaften nicht in der Konzernstruktur oberhalb des Vergütungsschuldners stehen, sondern z.B. als Schwestergesellschaften anzusehen sind. Es wäre jedoch eher im Sinne der gesetzlichen Regelungen und der Regelungen in den DBA, die Antragsberechtigung nicht nach der Konzernstruktur zu prüfen, sondern hierfür entlang der Lizenzkette den wirtschaftlich Berechtigten der Vergütung zu ermitteln.

Weitere Probleme bereitet der umfangreiche [Fragebogen](#), der vom Vergütungsgläubiger seit der Neufassung des § 50d Abs. 3 EStG zum 01.01.2012 zusätzlich auszufüllen ist. Die darin abgefragten unternehmensinternen Informationen zur Prüfung der Erstattungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG sind nicht allein aus allgemein zugänglichen Unterlagen wie Jahresabschluss oder Satzung zu entnehmen. Die hohe Komplexität und die für einen ausländischen Steuerpflichtigen schwer verständlichen Formulierungen des Fragebogens führen dazu, dass das BZSt häufig Rückfragen zu den Antworten stellt, die eine Bearbeitung verzögern.

Zudem fordert das BZSt zum Nachweis im Erstattungsverfahren Verträge, die im internationalen Geschäftsverkehr regelmäßig in englischer Sprache abgeschlossen werden, häufig in deutscher Übersetzung an. Darüber hinaus erfolgt die Korrespondenz mit den beschränkt Steuerpflichtigen per Post und überwiegend auf Deutsch.

Auf diese Weise verursacht das Erstattungsverfahren Kosten für die Informations- und Nachweisbeschaffung sowie teilweise erhebliche Verfahrensverzögerungen. Aber schon die bloße Vielzahl von Anträgen verlängert die Bearbeitungszeiten. Infolgedessen sind Bearbeitungszeiten bis zu 12 Monaten derzeit keine Seltenheit. Aufgrund der langen Bearbeitungszeit kommt es vielfach dazu, dass ein Steuerabzug zunächst vorgenommen werden muss, obwohl eigentlich alle Voraussetzungen für eine Freistellung erfüllt sind.

Weiterhin bereitet es der Praxis Schwierigkeiten, dass dem Vergütungsschuldner Auskünfte zum Verfahrensstand selbst dann verweigert werden, wenn der Freistellungsantrag vom Vergütungsschuldner eingereicht wurde und auch die Bescheinigung an den Vergütungsgläubiger gesandt werden soll. Die Vergütungsgläubiger wenden sich

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 5|9

regelmäßig mit Fragen zum Abzugsverfahren zunächst an ihren Vertragspartner und haben häufig kein Verständnis dafür, selbst das BZSt kontaktieren zu müssen.

Nicht zuletzt bestätigt auch das BZSt selbst Schwierigkeiten bei Abgrenzung und Anwendung des § 50a EStG. Um zeitintensive Einzelfallprüfungen zu vermeiden, erteilt das BZSt Freistellungsbescheinigungen in Softwarefällen „aus verwaltungsökonomischen Gründen“. Bei Zweifelsfällen ist derzeit eine informelle Abstimmung mit einzelnen Mitarbeitern des BZSt möglich. Dies ist aber abhängig vom jeweiligen Bearbeiter.

5. Lösungsmöglichkeiten

Die beschriebenen Praxisschwierigkeiten lassen sich zum einen durch eine Einschränkung des Anwendungsbereichs von § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG sowie durch weitere Tatbestandskonkretisierungen durch die Finanzverwaltung reduzieren. Ein Vorschlag hierzu liegt mit dem Entwurf des BMF-Schreibens zur beschränkten Steuerpflicht und zum Steuerabzug bei grenzüberschreitender Überlassung von Software und Datenbanken (GZ IV C 5 - S 2300/12/10003 :004) bereits vor. Seine Umsetzung würde bereits zu größeren bürokratischen Entlastungen bei der Steuer-Compliance führen und unverhältnismäßigen Prüfungsaufwand für viele Einzelfälle vermeiden helfen.

Zum anderen müssten aber auch die zu durchlaufenden Verfahren deutlich vereinfacht sowie effizienter und unbürokratischer ausgestaltet werden. Hierfür sollten folgende Möglichkeiten erwogen werden.

a) Neuordnung des Freistellungsverfahrens

Eine Hauptursache für den großen bürokratischen Aufwand und die lange Dauer des Erstattungs- und des Freistellungsverfahrens liegt in der Vorschrift des § 50d Abs. 3 EStG, die Steuergestaltung mittels grenzüberschreitender Lizenzvereinbarungen verhindern soll. Diese Vorschrift hat allerdings in der Rechtsprechung zu europarechtlichen Bedenken geführt, die bereits das FG Köln dazu bewogen haben, die Vorschrift dem EuGH zur Prüfung vorzulegen.⁷ Infolge der anstehenden EuGH-Entscheidung könnte eine Änderung der Vorschrift erforderlich werden. Dieser Anlass sollte unbedingt auch dazu genutzt werden, Vereinfachungen des Erstattungs- und des Freistellungsverfahrens umzusetzen.

An die Stelle des derzeitigen aufwändigen und langwierigen Freistellungsverfahrens könnte eine Prüfung durch den Vergütungsschuldner treten, der auf Grundlage von Ansässigkeitsbescheinigungen und Bescheinigungen lokaler Finanzverwaltungen Voraussetzungen und effektiven Umfang des Steuerabzugs feststellt. Ein ähnliches Verfahren wird in vielen Staaten (z.B. in den USA mit der Bescheinigung des Status als wirtschaftlich Berechtigter mit dem Formular W-8BEN-E) bereits praktiziert. Der Vergütungsschuldner lässt sich in einem solchen Verfahren nur Ansässigkeit und Registrierung des Vergütungsgläubigers bei der lokalen Finanzverwaltung im Sitzstaat bescheinigen und prüft daraufhin selbst, ob die Voraussetzungen eines DBA vorliegen und ob bzw. in welcher Höhe ein Quellensteuerabzug vorzunehmen ist. Die Korrektheit dieser Prüfung kann in Betriebsprüfungen kontrolliert werden.

⁷ [FG Köln, Beschluss vom 17.05.2017 - 2 K 773/16](#)

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 6|9

Auf diese Weise kann ein reduzierter Quellensteuersatz bereits beim Steuerabzug zugrunde gelegt werden, ohne dass dafür die vorherige Prüfung einer Behörde abzuwarten ist. Allerdings wäre hierfür eine Änderung des § 50d EStG erforderlich.

Nicht zu präferieren wäre dagegen die Einführung einer Freigrenze in § 50a EStG, wonach geringe Vergütungszahlungen bis zu einer bestimmten Betragsgrenze generell nicht dem Steuerabzug zu unterwerfen sind. Denn zum einen würde eine solche Freigrenze zu wenige Fälle erfassen, zum anderen würde die Überwachung der Freigrenze und ihrer rechtskonformen Anwendung zusätzlichen Aufwand verursachen. Im Ergebnis wäre mehr statt weniger Aufwand zu erwarten.

b) Ergänzung des Freistellungsverfahrens

Um der langen Verfahrensdauer und daraus resultierenden Nachteilen für Vergütungsschuldner und Vergütungsgläubiger zu begegnen, sollten Ansprüche auf Rückzahlung aller einbehaltenen Abzugssteuerbeträge ab dem Moment verzinst werden, in dem der Freistellungsantrag und alle zugehörigen Unterlagen dem BZSt vollständig vorliegen. Das Verfahren hierfür könnte den EU-Regelungen zum Vorsteuervergütungsverfahren nachgebildet werden. Diese sehen vor, dass die Mitgliedstaaten Zinsen auf erstattete Vorsteuern zahlen müssen, wenn die Erstattungsanträge nicht innerhalb einer bestimmten Frist beschieden werden.

Einmal vom BZSt erteilte Freistellungsbescheinigungen könnten in einer öffentlichen Whitelist hinterlegt werden. Sind von einem Unternehmen an die in der Whitelist enthaltenen Vergütungsgläubiger Vergütungen i.S.d. § 50a EStG zu zahlen, könnte dann mit Hinweis auf die Whitelist vom Steuerabzug abgesehen werden.

Zur Verschlinkung und Beschleunigung der Verfahren wäre weiterhin eine Abkehr von der Einzelfallprüfung eines jeden neu abgeschlossenen Vertrages über eine Rechteüberlassung zu erwägen, insbesondere wenn die ausländischen Vergütungsgläubiger inhaltsgleiche Musterverträge mit deutschen Unternehmen abschließen. So könnten globale Freistellungen erteilt werden, falls ein DBA das Besteuerungsrecht für Lizenzzahlungen dem Sitzstaat des Vergütungsgläubigers zuweist (insoweit könnte die Freistellung im Fall von Getty Images als Vorbild dienen). Eine Ausgestaltung sollte so erfolgen, dass alle Verträge eines einmal identifizierten Vergütungsgläubigers über eine Rechteüberlassung in die Freistellung einbezogen werden, ohne dass die einzelnen Vertragsbeziehungen noch konkret geprüft werden müssten (Vorgehen nach dem Vorbild einer allgemeinen Freistellung von der Bauabzugssteuer gem. § 48b EStG). Diese Möglichkeit sollte dann zur Schaffung von Rechtssicherheit für die Vergütungsschuldner vom BZSt legitimiert werden (z.B. durch eine Veröffentlichung auf der Internetseite oder im Rahmen eines BMF-Schreibens).

Alternativ könnten Freistellungen für Vergütungsgläubiger aus bestimmten Ansässigkeitsstaaten (z.B. USA) für vordefinierte und vorab geprüfte Fallgestaltungen erteilt werden. Zumindest jedoch müsste eine von einer Konzerngesellschaft beantragte Freistellung bestimmter Lizenzzahlungen von der Abzugssteuer für alle Konzerngesellschaften im Inland gelten, die entsprechende Zahlungen zu leisten haben, so dass nicht jede Konzerngesellschaft eine eigene Freistellungsbescheinigung vorlegen muss.

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 7|9

Darüber hinaus sollten Freistellungsbescheinigungen mit Rückwirkung versehen werden, sodass der Vergütungsschuldner nicht bei einem versehentlich unterlassenen Steuerabzug haften muss, obwohl die Voraussetzungen für eine Freistellung eigentlich vorliegen. Eine solche Rückwirkung sah das Steuerrecht bis 2001 vor. Erst mit dem Gesetz zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 20.12.2001 (BGBl I Nr. 72, S. 3794) wurde § 50d Abs. 2 S. 4 EStG in der heutigen Form eingeführt. Diese Möglichkeit ist allerdings abhängig davon, ob der Vergütungsschuldner die Verhältnisse des Vergütungsgläubigers und damit die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit eines DBA für den Zeitpunkt der Entgeltzahlung nachträglich noch nachweisen kann.

Da sich die Vergütungsgläubiger regelmäßig mit Fragen zum Abzugs- und Freistellungsverfahren zunächst an ihren Vertragspartner wenden und nicht direkt an das BZSt, wäre es sinnvoll, für die Kommunikation mit dem BZSt die Möglichkeit zur Erteilung einer (eingeschränkten) Vollmacht einzuräumen. Ähnlich wie bei der Vollmacht zur Entgegennahme des Erstattungsbetrags könnte hierfür ein zusätzliches Feld in den Freistellungs- bzw. Erstattungsantrag integriert werden. So könnte der Vergütungsgläubiger bereits bei Antragstellung den Vergütungsschuldner dazu bevollmächtigen, Informationen zum Verfahrensstand und zu angeforderten bzw. noch ausstehenden Unterlagen zu erfragen. Eine separate Vollmacht, die beim Vergütungsgläubiger intern häufig mit größerem administrativem Aufwand verbunden ist und aus diesem Grund selten ausgestellt wird, wäre dann nicht mehr erforderlich. Das BZSt könnte Rückfragen parallel an den deutschen Vertragspartner adressieren, der auf diese Weise einen Überblick über den jeweiligen Verfahrensstand erhält. Da der deutsche Vergütungsschuldner oftmals in direktem Kontakt mit dem ausländischen Vertragspartner steht, kann er insbesondere bei reinen Verständnisfragen zu den angeforderten Unterlagen und Angaben unterstützend tätig werden und so das BZSt (ebenso wie den Vergütungsgläubiger) entlasten. Dies würde sowohl das Verfahren beschleunigen als auch die Qualität der eingereichten Unterlagen deutlich verbessern, was wiederum zu weniger Rückfragen seitens des BZSt führen würde.

Wünschenswert wäre außerdem die Einrichtung eines kostenfreien und unbürokratischen Abstimmungsverfahrens mit dem BZSt über Auslegungs- und Anwendungsfragen zu § 50a EStG, um das Haftungsrisiko des Vergütungsschuldners bei Zweifelsfragen des Steuerabzugs zu begrenzen. Das Verfahren könnte ähnlich ausgestaltet werden wie die Anrufungsauskunft nach § 42e EStG. Ein Auskunftsanspruch des Vergütungsschuldners sollte nicht – wie nach bisheriger Praxis – voraussetzen, dass der Vergütungsschuldner eine Vollmacht des Vergütungsgläubigers vorlegt und daraufhin die komplette Verfahrensverantwortung übernehmen muss.

Führt der Vergütungsschuldner die Abzugssteuer trotz Zweifel an der Anwendbarkeit des § 50a EStG im Einzelfall ab, so ist derzeit nicht geklärt, in wieweit der Vergütungsschuldner die Steuer zurückverlangen kann, wenn er nach den vertraglichen Vereinbarungen die steuerlichen Pflichten zu erfüllen und die Steuer zu tragen hat („grossing-up“). Eine verfahrensrechtliche Klarstellung über das Bestehen einer solchen Antragsmöglichkeit für den Vergütungsschuldner ist ebenfalls wünschenswert.

c) Optimierung des Freistellungsverfahrens

Der zweiseitige Antrag auf Gewährung einer Freistellungsbescheinigung könnte übersichtlicher gestaltet werden. Gegenwärtig ist dem Antragsteller oftmals nicht klar, welche Passagen für welchen Antrag (Freistellung oder

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 8|9

Erstattung) auszufüllen sind. Jedenfalls aber muss der umfangreiche Fragebogen zu den Voraussetzungen nach § 50d Abs. 3 EStG deutlich gekürzt und um nicht relevante Fragen bereinigt werden. Auch müssten die Antragsformblätter für alle Staaten einheitlich sein („one fits all“). Es sollte die Möglichkeit eröffnet werden, Anträge und Anlagen elektronisch einreichen zu können. Erstattungsantrag und Fragebogen zu § 50d Abs. 3 EStG sind aktuell sehr auf die Überprüfung der Gesellschafterstruktur und der etwaigen Konzerneinbindung des Vergütungsgläubigers ausgerichtet. Überprüft werden müsste jedoch im Rahmen von § 50d Abs. 3 EStG vor allem der Vertragsweg der Lizenzvereinbarungen, der letztlich wirtschaftlich Berechtigte an den Lizenzeinnahmen und die wirtschaftliche Substanz dieses Berechtigten. Eine entsprechende Neuausrichtung in den Antragsunterlagen wäre zu begrüßen.

Es wäre zudem sehr wünschenswert, wenn die Verfahrenskommunikation durchgängig in englischer Sprache erfolgen könnte und Nachweise (z.B. Verträge) in englischer Sprache nicht ins Deutsche übersetzt werden müssen. Für grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen ist Englisch die maßgebliche und führende Sprache. Selbst sorgfältige Übersetzungen können nicht immer den genauen Sinngehalt eines englischen Vertrages erfassen und in deutsche Rechtskategorien angemessen übertragen.

Gegenwärtig sind die Abzugssteuerbeträge vierteljährlich spätestens bis zum 10. Tag des auf das Quartalsende folgenden Kalendermonats mit Angabe der zugehörigen Sachverhalte an die Finanzverwaltung zu melden und abzuführen. Diese relativ kurze Frist macht eine laufende Aufbereitung der Daten innerhalb des Quartals notwendig. Dadurch kommt es unausweichlich zu einem erhöhten Arbeitsaufwand. Zudem ist nach Ablauf des Quartals die Anmeldung nur durch viele Überstunden und vereinzelte Wochenendarbeit möglich, da sich die Frist von 10 Tagen faktisch nur auf 5 bis 6 Arbeitstage oder, je nach Buchungsschluss, auf noch weniger Arbeitstage beläuft. Sehr hilfreich wäre daher, die Frist für die Abgabe der Meldung auf 20 Tage zu verlängern, und optional eine Dauerfristverlängerung zur Abgabe der Quartalsmeldungen einzuräumen (nach dem Vorbild der §§ 18 Abs. 6 UStG, 46 bis 48 UStDV). Eine Verlängerung der Frist wäre auch im Interesse der Finanzverwaltung, weil damit eine bessere Datenqualität und weniger Korrekturbedarf einhergingen.

Darüber hinaus sollte die Vorschrift des § 73e S. 3 EStDV vereinfacht werden. Nach dieser Vorschrift sind in die Steueranmeldungen auch solche Vergütungen aufzunehmen, bei denen ein Steuerabzug aufgrund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht vorzunehmen ist. Somit sind dem BZSt auch Vergütungen an solche Vertragspartner zu melden, für die es zuvor bereits die Freistellungsberechtigung geprüft und eine Freistellungsbescheinigung ausgestellt hat. Bei mehreren Zahlungen an einen Vergütungsgläubiger innerhalb eines Quartals ist für jede Zahlung eine separate Meldung zu erfassen und der abgeführte Steuerbetrag jeweils mit 0,00 € anzugeben. Dies führt zu erheblichem zusätzlichem Aufwand bei der Erstellung der quartalsweisen Steueranmeldung. Da sämtliche Voraussetzungen für die Anwendung eines günstigeren DBA-Satzes bereits geprüft wurden, sollte eine zusätzliche Anmeldung der quellensteuerbefreiten Zahlungen entfallen, mindestens aber pro Vergütungsgläubiger auf eine (ggf. zusammengefasste) Meldung im Quartal begrenzt werden.

Insgesamt sollte das Freistellungsverfahren einer durchgängigen elektronischen Abwicklung zugänglich gemacht werden. Ausländische Vergütungsgläubiger könnten dann ihre inländischen Geschäftsaktivitäten mit Benennung aller Kunden im Inland elektronisch anmelden und bei Vorliegen der Voraussetzungen auf elektronischem Wege

Stellungnahme Verfahrensfragen zum Steuerabzug nach § 50a EStG

Seite 9|9

Freistellungsbescheinigungen beantragen. Eine rein elektronische Abwicklung mit entsprechenden Kommunikationsmöglichkeiten könnte das Verfahren erheblich beschleunigen.

Eine weitere Erleichterung wäre darin zu sehen, dass bei Änderung eines DBA (wie zuletzt mit Japan) automatisch angepasste Freistellungsbescheinigungen im Wege eines Änderungsbescheides versendet werden. Wenn sich sonstige Änderungen für eine bestehende Geschäftsbeziehung nicht ergeben, ist nicht nachvollziehbar, warum auch in Fällen einer bloßen DBA-Änderung ein erneuter Freistellungsantrag gestellt und der daran anknüpfende Fragebogen beantwortet werden muss.

Schließlich wäre zu überlegen, das Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Abs. 5 EStG intensiver als bisher zu nutzen, indem die Betragsgrenzen für Einmalzahlungen und für Gesamtzahlungen im Kalenderjahr angehoben werden. In diesem Zusammenhang sollte auch geprüft werden, ob Kontrollmeldungen nicht entfallen können, wenn die zu meldenden Zahlungen bereits in den vierteljährlichen Quellensteueranmeldungen enthalten sind. Jedenfalls aber sollte das Format der Kontrollmeldung dem der Quellensteueranmeldung entsprechen und eine Einreichung mittels csv-Datei möglich sein.