

§ 50g**Entlastung vom Steuerabzug bei Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten der Europäischen Union**

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch KroatienAnpG v. 25.7.2014
(BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126)

(1) ¹Auf Antrag werden die Kapitalertragsteuer für Zinsen und die Steuer auf Grund des § 50a für Lizenzgebühren, die von einem Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland oder einer dort gelegenen Betriebsstätte eines Unternehmens eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union als Schuldner an ein Unternehmen eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union oder an eine in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union gelegene Betriebsstätte eines Unternehmens eines Mitgliedstaates der Europäischen Union als Gläubiger gezahlt werden, nicht erhoben. ²Erfolgt die Besteuerung durch Veranlagung, werden die Zinsen und Lizenzgebühren bei der Ermittlung der Einkünfte nicht erfasst. ³Voraussetzung für die Anwendung der Sätze 1 und 2 ist, dass der Gläubiger der Zinsen oder Lizenzgebühren ein mit dem Schuldner verbundenes Unternehmen oder dessen Betriebsstätte ist. ⁴Die Sätze 1 bis 3 sind nicht anzuwenden, wenn die Zinsen oder Lizenzgebühren an eine Betriebsstätte eines Unternehmens eines Mitgliedstaates der Europäischen Union als Gläubiger gezahlt werden, die in einem Staat außerhalb der Europäischen Union oder im Inland gelegen ist und in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Absatz 1 ist nicht anzuwenden auf die Zahlung von

1. Zinsen,

- a) die nach deutschem Recht als Gewinnausschüttung behandelt werden (§ 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2) oder
- b) die auf Forderungen beruhen, die einen Anspruch auf Beteiligung am Gewinn des Schuldners begründen;

2. Zinsen oder Lizenzgebühren, die den Betrag übersteigen, den der Schuldner und der Gläubiger ohne besondere Beziehungen, die zwischen den beiden oder einem von ihnen und einem Dritten auf Grund von Absatz 3 Nummer 5 Buchstabe b bestehen, vereinbart hätten.

(3) Für die Anwendung der Absätze 1 und 2 gelten die folgenden Begriffsbestimmungen und Beschränkungen:

1. Der Gläubiger muss der Nutzungsberechtigte sein. ²Nutzungsberechtigter ist

- a) ein Unternehmen, wenn es die Einkünfte im Sinne von § 2 Absatz 1 erzielt;
- b) eine Betriebsstätte, wenn

aa) die Forderung, das Recht oder der Gebrauch von Informationen, auf Grund derer/dessen Zahlungen von Zinsen oder Li-

zenzgebühren geleistet werden, tatsächlich zu der Betriebsstätte gehört und

- bb) die Zahlungen der Zinsen oder Lizenzgebühren Einkünfte darstellen, auf Grund derer die Gewinne der Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat der Europäischen Union, in dem sie gelegen ist, zu einer der in Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe cc genannten Steuern beziehungsweise im Fall Belgiens dem „impôt des non-résidents/belasting der nietverblijfhouders“ beziehungsweise im Fall Spaniens dem „Impuesto sobre la Renta de no Residentes“ oder zu einer mit diesen Steuern identischen oder weitgehend ähnlichen Steuer herangezogen werden, die nach dem jeweiligen Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. L 157 vom 26.6.2003, S. 49), die zuletzt durch die Richtlinie 2013/13/EU (ABl. L 141 vom 28.5.2013, S. 30) geändert worden ist, anstelle der bestehenden Steuern oder ergänzend zu ihnen eingeführt wird.
2. Eine Betriebsstätte gilt nur dann als Schuldner der Zinsen oder Lizenzgebühren, wenn die Zahlung bei der Ermittlung des Gewinns der Betriebsstätte eine steuerlich abzugsfähige Betriebsausgabe ist.
 3. Gilt eine Betriebsstätte eines Unternehmens eines Mitgliedstaates der Europäischen Union als Schuldner oder Gläubiger von Zinsen oder Lizenzgebühren, so wird kein anderer Teil des Unternehmens als Schuldner oder Gläubiger der Zinsen oder Lizenzgebühren angesehen.
 4. Im Sinne des Absatzes 1 sind
 - a) „Zinsen“ Einkünfte aus Forderungen jeder Art, auch wenn die Forderungen durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert sind, insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen einschließlich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen; Zuschläge für verspätete Zahlung und die Rückzahlung von Kapital gelten nicht als Zinsen;
 - b) „Lizenzgebühren“ Vergütungen jeder Art, die für die Nutzung oder für das Recht auf Nutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematografischer Filme und Software, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden; Zahlungen für die Nutzung oder das Recht auf Nutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen gelten als Lizenzgebühren.
 5. Die Ausdrücke „Unternehmen eines Mitgliedstaates der Europäischen Union“, „verbundenes Unternehmen“ und „Betriebsstätte“ bedeuten:
 - a) „Unternehmen eines Mitgliedstaates der Europäischen Union“ jedes Unternehmen, das

- aa) eine der in Anlage 3 Nummer 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Rechtsformen aufweist und
- bb) nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaates in diesem Mitgliedstaat ansässig ist und nicht nach einem zwischen dem betreffenden Staat und einem Staat außerhalb der Europäischen Union geschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkünften für steuerliche Zwecke als außerhalb der Gemeinschaft ansässig gilt und
- cc) einer der in Anlage 3 Nummer 2 zu diesem Gesetz aufgeführten Steuern unterliegt und nicht von ihr befreit ist.² Entsprechendes gilt für eine mit diesen Steuern identische oder weitgehend ähnliche Steuer, die nach dem jeweiligen Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 (ABl. L 157 vom 26.6.2003, S. 49), zuletzt geändert durch die Richtlinie 2013/13/EU (ABl. L 141 vom 28.5.2013, S. 30) anstelle der bestehenden Steuern oder ergänzend zu ihnen eingeführt wird.

²Ein Unternehmen ist im Sinne von Doppelbuchstabe bb in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig, wenn es der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland oder einer vergleichbaren Besteuerung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union nach dessen Rechtsvorschriften unterliegt.

- b) „Verbundenes Unternehmen“ jedes Unternehmen, das dadurch mit einem zweiten Unternehmen verbunden ist, dass
 - aa) das erste Unternehmen unmittelbar mindestens zu 25 Prozent an dem Kapital des zweiten Unternehmens beteiligt ist oder
 - bb) das zweite Unternehmen unmittelbar mindestens zu 25 Prozent an dem Kapital des ersten Unternehmens beteiligt ist oder
 - cc) ein drittes Unternehmen unmittelbar mindestens zu 25 Prozent an dem Kapital des ersten Unternehmens und dem Kapital des zweiten Unternehmens beteiligt ist.

²Die Beteiligungen dürfen nur zwischen Unternehmen bestehen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig sind.

- c) „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, in der die Tätigkeit eines Unternehmens eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union ganz oder teilweise ausgeübt wird.
- (4) ¹Die Entlastung nach Absatz 1 ist zu versagen oder zu entziehen, wenn der hauptsächliche Beweggrund oder einer der hauptsächlichen Beweggründe für Geschäftsvorfälle die Steuervermeidung oder der Missbrauch sind. ²§ 50d Absatz 3 bleibt unberührt.
- (5) Entlastungen von der Kapitalertragsteuer für Zinsen und der Steuer auf Grund des § 50a nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, die weiter gehen als die nach Absatz 1 gewährten, werden durch Absatz 1 nicht eingeschränkt.
- (6) ¹Ist im Fall des Absatzes 1 Satz 1 eines der Unternehmen ein Unternehmen der Schweizerischen Eidgenossenschaft oder ist eine in der Schweizerischen Eidgenossenschaft gelegene Betriebsstätte eines Unter-

nehmens eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union Gläubiger der Zinsen oder Lizenzgebühren, gelten die Absätze 1 bis 5 entsprechend mit der Maßgabe, dass die Schweizerische Eidgenossenschaft insoweit einem Mitgliedstaat der Europäischen Union gleichgestellt ist.² Absatz 3 Nummer 5 Buchstabe a gilt entsprechend mit der Maßgabe, dass ein Unternehmen der Schweizerischen Eidgenossenschaft jedes Unternehmen ist, das

1. eine der folgenden Rechtsformen aufweist:
 - Aktiengesellschaft/société anonyme/società anonima;
 - Gesellschaft mit beschränkter Haftung/société à responsabilité limitée/società a responsabilità limitata;
 - Kommanditaktiengesellschaft/société en commandite par actions/società in accomandita per azioni, und
2. nach dem Steuerrecht der Schweizerischen Eidgenossenschaft dort ansässig ist und nicht nach einem zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und einem Staat außerhalb der Europäischen Union geschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkünften für steuerliche Zwecke als außerhalb der Gemeinschaft oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft ansässig gilt, und
3. unbeschränkt der schweizerischen Körperschaftsteuer unterliegt, ohne von ihr befreit zu sein.

Autor: Dr. Lars **Rehfeld**, Rechtsanwalt/Steuerberater, Düsseldorf

Mitherausgeber: Dr. Martin **Klein**, Rechtsanwalt/Steuerberater/Fachanwalt für Steuerrecht, Hengeler Mueller, Frankfurt am Main

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 50g

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 50g	1	IV. Geltungsbereich des § 50g	4
II. Rechtsentwicklung des § 50g	2	V. Verhältnis des § 50g zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung des § 50g	3		

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Verzicht auf Quellenbesteuerung

	Anm.		Anm.
I. Tatbestandsmerkmale (Abs. 1 Sätze 1, 3 und 4)	6	II. Rechtsfolge (Abs. 1 Sätze 1 und 2)	7

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Ausnahmen vom Verzicht**

Anm.	Anm.
I. Nicht erfasste Zinsen (Abs. 2 Nr. 1) 8	II. Fremdvergleichsübersteigende Zinsen und Lizenzgebühren (Abs. 2 Nr. 2) 9

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Definitionen und Beschränkungen**

Anm.	Anm.
I. Zahlungsgläubiger ist Nutzungsberechtigter (Abs. 3 Nr. 1 Sätze 1 und 2) 10	V. Definition Unternehmen eines Mitgliedstaats der Europäischen Union (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a) 14
II. Betriebsstätte als Zahlenschuldner oder -gläubiger (Abs. 3 Nr. 2 und 3) 11	VI. Definition Verbundenes Unternehmen (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b) 15
III. Definition Zinsen (Abs. 3 Nr. 4 Buchst. a) 12	VII. Definition Betriebsstätte (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. c) 16
IV. Definition Lizenzgebühren (Abs. 3 Nr. 4 Buchst. b) 13	

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Steuervermeidung und Missbrauch**

Anm.	Anm.
I. Missbrauchsklausel (Abs. 4 Satz 1) 17	II. Anwendbarkeit von § 50d Abs. 3 (Abs. 4 Satz 2) 18

**F. Erläuterungen zu Abs. 5:
Vorrang weitergehender Doppelbesteuerungsabkommen 19**

**G. Erläuterungen zu Abs. 6:
Anwendung auf die Schweiz**

Anm.	Anm.
I. Schweizer Unternehmen oder Betriebsstätte (Abs. 6 Satz 1) 20	II. Definition Unternehmen der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Abs. 6 Satz 2) 21

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 50g

Schrifttum: DÖRR, Praxisfragen zur Umsetzung der Zins- und Lizenzrichtlinie in § 50g EStG, IStR 2005, 109; KESSLER/EICKER/OBSER, Die Schweiz und das Europäische Steuerrecht, IStR 2005, 658; CORDEWENER/DÖRR, Die ertragsteuerliche Behandlung von Lizenzgebühren an ausländische Lizenzgeber: Aktuelle Einflüsse des europäischen Gemeinschaftsrechts, GRUR Int. 2006, 447; DÖRR, Steueränderungsgesetz 2007: Gesetzesänderungen im Bereich der beschränkten Steuerpflicht bei verbrauchender Rechteüberlassung und bei Zins- und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen, IStR 2006, 583; HAHN, Zur Gemeinschaftsrechtskonformität der Missbrauchsklausel in § 50g Abs. 4 EStG, IStR 2010, 638.

Verwaltungsanweisung: BMF-Schreiben v. 20.1.2014 – IV B 3 - S 1316/07/10025, 2014/0039312, BStBl. I 2014, 110.

1

I. Grundinformation zu § 50g

§ 50g ermöglicht die Entlastung vom StAbzug bei grenzüberschreitenden Zins- und Lizenzgebührenzahlungen zwischen verbundenen Unternehmen im EU-Gemeinschaftsgebiet und im Verhältnis zur Schweiz. Die Rechtsnorm setzt die RL 2003/49/EG v. 3.6.2003 (ABl. EU 2003 Nr. L 157, 49) in nationales Recht um. Die von § 50g gewährte Begünstigung greift faktisch immer dann ein, wenn das einschlägige DBA keine vollständige Quellensteuerbefreiung für Zinsen und Lizenzgebühren in Deutschland vorsieht.

2

II. Rechtsentwicklung des § 50g

EG-Amtshilfe-AnpG v. 2.12.2004 (BGBl. I 2004, 3112; BStBl. I 2004, 1148): Umsetzung der RL 2003/49/EG v. 3.6.2003 (ABl. EU 2003 Nr. L 157, 49) durch Einführung des § 50g, der gem. § 52 Abs. 59b Satz 1 erstmals auf Zahlungen nach dem 31.12.2003 anwendbar ist. Für die EU-Mitgliedstaaten Estland, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Slowakei, Slowenien, Tschechien, Ungarn und Zypern gilt die Regelung gem. § 52 Abs. 59b Satz 3 idF des EG-Amtshilfe-AnpG für alle Zahlungen nach dem 30.4.2004.

Bis zum Inkrafttreten des § 50g am 8.12.2004 war die RL 2003/49/EG v. 26.6.2003 unmittelbar anwendbar (s. BMF v. 26.4.2004, BStBl. I 2004, 479).

StÄndG 2007 v. 19.7.2006 (BGBl. I 2006, 1652; BStBl. I 2006, 432): Neuer Abs. 6, nach dem die übrigen Absätze der Vorschrift auf Zahlungen im Verhältnis zur Schweiz nach dem 30.6.2005 anwendbar sind (vgl. Art. 15 Abs. 2 EU-Zinsabkommen v. 26.10.2004, ABl. EU 2004 Nr. L 385, 30). Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b Satz 2 wird dahingehend geändert, dass die Beteiligungen iSv. Satz 1 nur „zwischen“ und nicht „an“ Unternehmen bestehen dürfen, die in einem EU-Mitgliedstaat ansässig sind. Damit wird für Fälle des Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b Doppelbuchst. cc klargestellt, dass die Ansässigkeit im EU-Raum auch für das beherrschende Unternehmen gilt (s. BRDrucks. 330/06, 25). Die Änderung des Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b Satz 2 ist gem. § 52 Abs. 1 idF des StÄndG 2007 erstmals ab dem VZ 2007 anzuwenden.

JStG 2008 v. 20.12.2007 (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): Rückwirkende Ergänzung des § 50g aufgrund des EU-Beitritts von Bulgarien und Rumänien durch Anpassung von Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b Doppelbuchst. bb und Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Doppelbuchst. aa und cc. In diesen Zusammenhang wird die bisherige Anlage 3a zu § 50g gestrichen und in eine einheitlichen Anlage 3

zu § 50g übernommen. Die Änderungen sind gem. § 52 Abs. 59b idF des JStG 2008 erstmals auf Zahlungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2006 erfolgen.

Daneben wurde Abs. 3 Nr. 6 ab dem VZ 2008 gestrichen und wortgleich als Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 2 angefügt.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): Redaktionelle Anpassung von Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb und Abs. 3 Nr. 5 Satz 1 Buchst. a Doppelbuchst. cc durch den EU-Beitritt Kroatiens. Die Änderungen sind gem. § 52 Abs. 59c Satz 2 auf Zahlungen anzuwenden, die nach dem 30.6.2013 erfolgen (BGBl. I 2014, 1267; BStBl. I 2014, 1127). Kurioserweise wird § 52 durch dasselbe Gesetz ohne die vorgeg. Anwendungsvorschriften zu § 50g völlig neu gefasst (BGBl. I 2014, 1272; BStBl. I 2014, 1132 ff.). Folglich würde die allgemeine Anwendungsvorschrift in § 52 Abs. 1 Satz 1 greifen, wonach § 50g in der geänderten Fassung erstmals für den VZ 2015 anzuwenden wäre. Insofern sollte jedoch das BMF-Schreiben v. 20.1.2014 (IV B 3 - S 1316/07/10025, BStBl. I 2014, 110), wonach eine entsprechende Anwendung von § 50g auf alle Zahlungen nach dem 30.6.2013 übergangsweise bis zur gesetzlichen Neuregelung angeordnet wird, entgegen BMF v. 24.3.2014 (IV A 2 - O 2000/13/10002, BStBl. I 2014, 606) bis zu einer gesetzgeberischen Klarstellung weiterhin eine Selbstbindung der Verwaltung erzeugen.

III. Bedeutung des § 50g

3

Das Ziel der RL 2003/49/EG v. 3.6.2003 (ABl. EU 2003 Nr. L 157, 49) und deren Umsetzung in § 50g ist die Beseitigung der Quellenbesteuerung auf grenzüberschreitende konzerninterne Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren im EU-Gemeinschaftsgebiet und im Verhältnis zur Schweiz. Die Richtlinie war ein Bestandteil des Maßnahmenpakets der EU-Kommission zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs im Gemeinschaftsgebiet (vgl. Mitteilung der Kommission v. 3.6.2003, IP/03/787). Die Begrenzung auf Zahlungen zwischen unmittelbar verbundenen Unternehmen erweist sich dabei als größtes Defizit der Richtlinie; eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf mittelbare Beteiligungen wäre dringend geboten. Die mangelnde Synchronisierung von Richtlinie und DBA erhöht zudem die Komplexität der Prüfung im Einzelfall. Daneben ist die Bedeutung für Zinszahlungen gering, da eine beschränkte StPflcht derzeit nur bei grundpfandrechl. gesicherten Forderungen gem. § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa in Betracht kommt. Dagegen ist die Quellensteuerbefreiung auf Lizenzgebühren bedeutsam, da einige DBA Deutschlands mit EU-Mitgliedstaaten hier ein inländ. Quellenbesteuerungsrecht vorsehen (vgl. Übersicht bei PÖLLATH/LOHBECK in VOGEL/LEHNER, DBA, 5. Aufl. 2008, Art. 12 OECD-MA Rn. 29). Die EU-Kommission hat in einem Bericht an den Rat v. 17.4.2009 zum Überarbeitungsbedarf der Richtlinie ausführlich Stellung genommen (COM 2009, 179).

IV. Geltungsbereich des § 50g

4

Sachlicher Geltungsbereich: Zins- und Lizenzgebührenzahlungen zwischen (unmittelbar) verbundenen Unternehmen.

Persönlicher Geltungsbereich: Zahlungen zwischen KapGes., dh., die Gewährleistungen der Vorschrift können nicht von natürlichen Personen oder PersGes. in Anspruch genommen werden.

Räumlicher Geltungsbereich: EU-Gemeinschaftsgebiet und die Schweiz als Ansässigkeitsstaat des Zahlungsgläubigers der Zinsen oder Lizenzgebühren. Hierbei ist zu beachten, dass sich der ursprüngliche räumliche Geltungsbereich des EU-Gemeinschaftsgebiets (Belgien, Dänemark, Finnland, Frankreich, Griechenland, Großbritannien, Irland, Italien, Luxemburg, Niederlande, Österreich, Portugal, Schweden, Spanien) durch die Aufnahme neuer Mitgliedstaaten am 30.4.2004 (Estland, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Slowakei, Slowenien, Tschechien, Ungarn, Zypern), 1.1.2007 (Rumänien, Bulgarien) und 1.7.2013 (Kroatien) erheblich vergrößert hat.

5

V. Verhältnis des § 50g zu anderen Vorschriften

EU-Recht: Die RL 2003/49/EG v. 3.6.2003 (ABl. EU 2003 Nr. L 157, 49) idF der RL 2006/98/EG v. 20.11.2006 (ABl. EU 2006 Nr. L 363, 129) ist die Rechtsgrundlage für § 50g. Der Inhalt der Richtlinie war ab dem 1.1.2005 in den EU-Mitgliedstaaten umzusetzen. Übergangsfristen gelten für einen Quellensteuerabzug in Griechenland, Lettland, Litauen, Polen und Portugal für Zinsen und Lizenzgebühren und in Spanien, Tschechien und der Slowakei nur für Lizenzgebühren (s. RL 2004/76/EG v. 29.4.2004, ABl. EU 2004 Nr. L 157, 6; s. § 26 Abs. 6 KStG für die Berücksichtigung im Inland). Bei Konflikten zwischen den Vorgaben der Richtlinie und § 50g gilt der Grundsatz der richtlinienkonformen Auslegung.

ESTG: Die systematischen Bezüge sind materiell auf die Quellenbesteuerung von Zinsen und Lizenzgebühren im Rahmen des StAbzugs gem. § 43 ff. und § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 oder einer Veranlagung des Zahlungsgläubigers begrenzt. Die für § 50g einschlägigen verfahrensrechtl. Vorschriften finden sich in § 50d.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Verzicht auf Quellenbesteuerung

6

I. Tatbestandsmerkmale (Abs. 1 Sätze 1, 3 und 4)

Quellenbesteuerung von Zinsen oder Lizenzgebühren: Entlastungsfähig ist die Quellenbesteuerung nach § 49 beschränkt stpfl. Zinsen und Lizenzgebühren. Unerheblich ist, ob die Steuer im Wege des StAbzugs gem. §§ 43 ff., 50a (Abs. 1 Satz 1) oder im Rahmen einer Veranlagung (Abs. 1 Satz 2) erhoben wird.

Ein Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland oder die im Inland belegene Betriebsstätte eines Unternehmens eines EU-Mitgliedstaats oder der Schweiz (s. Anm. 12, 15, 17 und 22) als Zahlungsschuldner: Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland kann neben einer unbeschränkt stpfl. Körperschaft iSv. § 1 Nr. 1 KStG auch eine in der Anlage 3 Nr. 1 zu § 50g aufgezählte Körperschaft sein, wenn sie der unbeschränkten KStPflicht im Inland unterliegt.

Ein Unternehmen eines anderen EU-Mitgliedstaats bzw. der Schweiz oder eine dort gelegene Betriebsstätte eines solchen Unternehmens (s. Anm. 12, 15, 17 und 22) als nutzungsberechtigter Zahlungsgläubiger (s.

Anm. 10): Zahlungen ohne grenzüberschreitenden Kapitalverkehrsvorgang an Unternehmen mit Sitz im Inland und solche BS werden von § 50g nicht erfasst. Auch Zahlungen an BS außerhalb des EU-Raums und der Schweiz sind nicht erfasst (Abs. 1 Satz 4), wenn diese nicht lediglich eine Zahlstelle für die Zinsen oder Lizenzgebühren sind, dh. die zugrunde liegende Forderung im EU-Raum oder der Schweiz belegen ist.

Verbundenheit zwischen Zahlungsgläubiger und Zahlungsschuldner (Abs. 1 Satz 3) in Form der Verbundenheit zwischen zwei Unternehmen (s. Anm. 16) oder durch rechtl. Einheit (BS; s. Anm. 17).

Antrag: Die StEntlastung setzt einen Antrag voraus (Abs. 1 Satz 1 am Anfang), dh., der Stpfl. muss eine Freistellungsbescheinigung vor dem StAbzug beim BZSt. gem. § 50d Abs. 2 beantragen (BZSt. v. 26.6.2008 – IV B 2 - S-1301-USA/O, BStBl. I 2008, 680; s. § 50d Anm. 37 ff.). Daneben ist eine Freistellung aufgrund einer allgemeinen Bescheinigung nach dem Kontrollmeldeverfahren gem. § 50d Abs. 4, 5 möglich (s. § 50d Anm. 80 ff.). Liegt eine Freistellungsbescheinigung nicht vor, wird der Quellensteuerabzug ungeachtet des § 50g vorgenommen und der Stpfl. muss eine nachträgliche Erstattung gem. § 50d Abs. 1 beantragen (s. § 50d Anm. 10 ff.). § 50d Abs. 4 verlangt in diesem Zusammenhang einen Nachweis des Zahlungsgläubigers über die Ansässigkeit als Unternehmen bzw. Belegenheit im Fall einer BS in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder der Schweiz (s. § 50d Anm. 70 ff.). Ein Vordruck kann auf der Homepage des BZSt. heruntergeladen werden. Daneben gelten die allgemeinen Mitwirkungs- und Vorlagepflichten des Stpfl. im Festsetzungsverfahren gem. §§ 90 ff. AO. Ein Erstattungsanspruch ist gem. § 50d Abs. 1a zu verzinsen. Weiterhin sind die Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 über den Wegfall der Entlastungsberechtigung in besonderen Fällen zur Verhinderung einer missbräuchlichen Inanspruchnahme des § 50g zu beachten (vgl. BMF v. 24.1.2012 – IV B 3 - S-2411/07/10016, BStBl. I 2012, 171).

II. Rechtsfolge (Abs. 1 Sätze 1 und 2)

7

Kein Steuerabzug (Abs. 1 Satz 1): Sind die Tatbestandsmerkmale des Abs. 1 Sätze 1, 3 und 4 erfüllt, ist der StAbzug an der Quelle nicht vorzunehmen.

Keine Erfassung im Rahmen einer Veranlagung (Abs. 1 Satz 2): Wird der Stpfl. im Inland veranlagt, werden die Zinsen oder Lizenzgebühren nicht im Rahmen der Einkünfteermittlung erfasst, wenn die Tatbestandsmerkmale des Abs. 1 vorliegen.

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Ausnahmen vom Verzicht

I. Nicht erfasste Zinsen (Abs. 2 Nr. 1)

8

Verdeckte Gewinnausschüttungen (Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a):

► *Grundsatz:* Werden Zinszahlungen einer inländ. Tochtergesellschaft an eine Muttergesellschaft in der EU oder der Schweiz als vGA gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 iVm. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG qualifiziert (s. § 8 KStG Anm. 100 ff.), ist

eine Entlastung gem. Abs. 1 nicht möglich. Gleichwohl kommt eine Quellensteuerentlastung gem. § 43b in Betracht, da die Zinsen für stl. Zwecke als Dividenden zu behandeln sind.

► **Zinsschranke:** Für ein Zinsabzugsverbot auf Basis der neuen Zinsschranke gibt es keine Ausnahme von Abs. 1, da weder § 4h noch § 8a KStG nF eine Umqualifizierung der Zinsen in vGA vorsieht. Vor dem VZ 2008 wurden dagegen auch Zinsen erfasst, die gem. § 8a KStG in vGA umqualifiziert wurden (s. BTDrucks. 15/3679, 20).

Gewinnabhängige Vergütungen (Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b): Beruht die Zinszahlung auf einer schuldrechtl. Verpflichtung, die eine Beteiligung am Gewinn des Zinsschuldners vorsieht, ist eine Entlastung von der Quellenbesteuerung ausgeschlossen. Maßgeblich ist, ob die zugrunde liegende Kapitalüberlassung durch den Zinsgläubiger als stl. Eigen- oder als Fremdkapital des Zinsschuldners zu qualifizieren ist. Die Gesetzesbegründung benennt partiarische Darlehen, Gewinnobligationen, Beteiligungen als stiller Gesellschafter, Genussrechte und sonstige gewinnabhängige Vereinbarungen als von Abs. 1 ausgeschlossen, da stl. als Eigenkapital anzusehen (s. BTDrucks. 15/3679, 20). Darüber hinaus sind gem. Art. 4 Abs. 1 Buchst. c RL 2003/49/EG auch Wandel- und Optionsanleihen nicht von Abs. 1 erfasst, wenn damit dem Zinsgläubiger ein Recht auf Umtausch des Zinsbezugsrechts in eine Gewinnbeteiligung eingeräumt wird. Dagegen werden umsatzabhängige Zinsen vom Gesetzgeber – dem Wortlaut des Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b entsprechend – nach der Gesetzesbegründung nicht disqualifiziert (s. BTDrucks. 15/3679, 21).

9 II. Fremdvergleichsübersteigende Zinsen und Lizenzgebühren (Abs. 2 Nr. 2)

Fremdvergleichsgrundsatz: Er verlangt im Verhältnis zwischen den verbundenen Unternehmen iSv. Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b den Vergleich mit den Zinsen und Lizenzgebühren, die unabhängige Dritte einander gezahlt hätten. Dieser Grundsatz ist im nationalen Recht in § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG verankert. Zur Auslegung und Anwendung von Abs. 2 Nr. 2 kann auf die Grundsätze zu Art. 11 Abs. 6 OECD-MA für Zinsen bzw. Art. 12 Abs. 4 OECD-MA für Lizenzgebühren zurückgegriffen werden, da Wortlaut und Zweck vergleichbar sind.

Ausnahme vom Verzicht nur für das den Fremdvergleich übersteigende Entgelt: Diese Rechtsfolge ergibt sich aus dem Wortlaut von Nr. 2.

D. Erläuterungen zu Abs. 3: Definitionen und Beschränkungen

10 I. Zahlungsgläubiger ist Nutzungsberechtigter (Abs. 3 Nr. 1 Sätze 1 und 2)

Regelungszweck ist die Verhinderung von rechtl. Gestaltungen zur Erlangung der Quellensteuerentlastung durch die Zwischenschaltung eines Unternehmens bzw. einer BS im EU-Gebiet oder der Schweiz, sog. directive shopping, durch

Einführung des beschränkenden Tatbestandsmerkmals der Nutzungsberechtigung (s. Anm. 6) und seiner Definition.

Unternehmen als Nutzungsberechtigter (Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a): Ein Unternehmen ist als Zahlungsgläubiger der Zinsen oder Lizenzgebühren zu qualifizieren, wenn es die Einkünfte iSv. § 2 Abs. 1 erzielt (s. § 2 Anm. 100 ff.). Art. 1 Abs. 4 RL 2003/49/EG bestimmt hierzu, dass ein Unternehmen die Zahlung zu eigenen Gunsten und nicht nur als Vertreter, Treuhänder oder Bevollmächtigter für eine andere Person erhalten muss. Die Gesetzesbegründung verweist dagegen auf den abkommensrechtl. Begriff des Nutzungsberechtigten in den Art. 10 bis 12 OECD-MA (s. BTDrucks. 15/3679, 21). Dieser ist in Ermangelung einer abkommensrechtl. Legaldefinition jedoch idR nach dem nationalen Recht des DBA-Anwenderstaats zu bestimmen. Insofern ist auch abkommensrechtl. der § 2 Abs. 1 maßgeblich. Daneben sind auch die allgemeinen Regeln des § 39 AO über die Zurechnung von WG anzuwenden.

Betriebsstätte als Nutzungsberechtigter (Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b):

► *Betriebsstättenzuordnung des Nutzungsrechts (Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. aa):* Erste Voraussetzung für die Qualifizierung einer BS als Nutzungsberechtigter ist die Zuordnung der Forderung oder des immateriellen WG wenigstens zum gewillkürten BSVermögen. Materiell ist ein konkreter funktionaler Zusammenhang mit der Tätigkeit der BS erforderlich (s. DITZ in SCHÖNFELD/DITZ, DBA, 2013, Art. 7 OECD-MA (2008) Rn. 130; WASSERMAYER in DEBATIN/WASSERMAYER, DBA, Art. 7 OECD-MA Rn. 240; KROPPEL in GOSCH/KROPPEL/GROTHER, DBA, Art. 7 OECD-MA Rn. 68 ff.). Indiz hierfür kann ua. eine BSBuchführung oder eine diesbezügliche Personalfunktion der BS (s. BFH v. 8.9.2010 – I R 74/09, BFH/NV 2011, 138) sein.

► *Betriebsstättenbesteuerung der Zinsen und Lizenzgebühren (Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb):* Zweite Voraussetzung ist, dass die Zinsen oder Lizenzgebühren im BS-Staat einer der in Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb oder in Anlage 3 Nr. 2 zu § 50g aufgezählten Steuern unterliegen, sog. Subject-to-Tax-Klausel. Maßgeblich hierfür ist nach dem Wortlaut die Einbeziehung in die stl. Bemessungsgrundlage, nicht dagegen eine tatsächliche Steuerentstehung, zB bei einer Nichtbesteuerung infolge einer Verlustverrechnung. Eine allgemeine StBefreiung im BS-Staat steht einer Quellensteuerentlastung allerdings entgegen.

II. Betriebsstätte als Zahlungsschuldner oder -gläubiger (Abs. 3 Nr. 2 und 3) 11

Betriebsausgabenabzug beim Zahlungsschuldner (Abs. 3 Nr. 2): Eine im Inland belegene BS gilt nur dann als Zahlungsschuldner der Zinsen oder Lizenzgebühren, wenn die stl. Abziehbarkeit des Aufwands als BA nicht eingeschränkt ist. Problematisch ist die Einschränkung der Abziehbarkeit auf Basis der Zinsschranke gem. § 4h. Konsequenterweise müsste hier der BS die Schuldner-eigenschaft in Höhe des nicht abziehbaren Anteils der Zinsen versagt werden.

Verbot der Doppelzuordnung von Forderung oder Verbindlichkeit (Abs. 3 Nr. 3): Die Qualifizierung einer BS als Schuldner oder Gläubiger von Zinsen oder Lizenzgebühren gem. Abs. 3 Nr. 1, 2 hindert die Qualifizierung eines anderen Unternehmensteils als Schuldner oder Gläubiger derselben Forderung oder Verbindlichkeit. Damit soll insbes. ein Qualifikationskonflikt durch die Anwendung divergierender nationaler rechtl. Vorschriften über die Zuordnung von Forderungen oder Verbindlichkeiten seitens der Finanzbehörden verhindert

werden. Insofern kommt der Richtlinie in der Ausformung des § 50g ein Auslegungs- und Anwendungsvorrang zu.

12 **III. Definition Zinsen (Abs. 3 Nr. 4 Buchst. a)**

Erfasste Zahlungen: Der Zinsbegriff des § 50g ist weit und orientiert sich an Art. 11 Abs. 3 OECD-MA (s. BTDrucks. 15/3679, 21). Eine Verengung des Zinsbegriffs auf die von §§ 20, 49 erfassten Zinsen ist uE abzulehnen, da es sich um einen von der Richtlinie definierten Begriff handelt. Insbesondere enthält Abs. 3 Nr. 4 Buchst. a in Übereinstimmung mit Art. 2 RL 2003/49/EG eine nicht abschließende Aufzählung von erfassten Forderungen, so dass der Zinsbegriff richtlinienkonform im weitesten Sinne auszulegen und anzuwenden ist und zB auch Vorfälligkeitsentschädigungen erfasst sein sollten.

Negativabgrenzung: Verspätungszuschläge und Kapitalrückzahlungen sind von der Zinsdefinition ausdrücklich ausgenommen.

13 **IV. Definition Lizenzgebühren (Abs. 3 Nr. 4 Buchst. b)**

Der Begriff „Lizenzgebühren“ in Abs. 3 Nr. 4 Buchst. b ist wie der Zinsbegriff in Abs. 3 Nr. 4 Buchst. a weit auszulegen, dh., es sind sämtliche Vergütungen für eine tatsächliche Nutzung eines Urheberrechts oder die Einräumung eines Nutzungsrechts an einem Urheberrecht erfasst (s. BTDrucks. 15/3679, 21). Hierzu zählen nach dem Wortlaut auch Zahlungen für die Nutzung oder das Recht auf die Nutzung von Ausrüstungen gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Art. Insofern weicht die Definition in Abs. 3 Nr. 4 Buchst. b vom Wortlaut des Art. 12 Abs. 2 OECD-MA idF des Jahres 2010 ab, da das OECD-MA diese Einkünfte inzwischen als Mietzahlungen qualifiziert (s. OECD-MK, Art. 12 Nr. 9). Gleichwohl sind diese Zahlungen jedoch in den meisten DBA Deutschlands nach wie vor den Lizenzgebühren zugeordnet. Der Lizenzgebührenbegriff in Abs. 3 Nr. 4 Buchst. b erfährt uE auch keine Begrenzung durch § 21 Abs. 1 Nr. 3 oder § 49 Abs. 1 Nr. 6, 9, da er vorrangig im Licht der weiten Definition des Art. 2 RL 2003/49/EG auszulegen ist.

14 **V. Definition Unternehmen eines Mitgliedstaats der Europäischen Union (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a)**

Rechtsform (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 1 Doppelbuchst. aa): Für Zwecke der Definition „Unternehmen eines Mitgliedstaats“ verweist die Vorschrift auf die Aufzählung in Anlage 3 zu § 50g. Diese Anlage enthält unter Nr. 1 die erfassten Rechtsformen der Unternehmen.

Ansässigkeit (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 1 Doppelbuchst. bb und Satz 2):

► *Grundsatz:* Das Unternehmen muss nach dem StRecht eines EU-Mitgliedstaats dort ansässig sein.

► *Definition in Satz 2:* Ansässigkeit liegt nach der Definition in Satz 2 vor, wenn das Unternehmen entweder der unbeschränkten StPflicht im Inland oder einer vergleichbaren Besteuerung in einem anderen EU-Mitgliedstaat nach dessen Rechtsvorschriften unterliegt. Bisher war die Vorschrift in Abs. 3 Nr. 6 verortet. Durch das JStG 2008 ist Abs. 3 Nr. 6 gestrichen und wortgleich als Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 2 angefügt worden. Diese Änderung ist systematisch zu begrüßen.

Gleichwohl bleibt die vom Gesetzgeber gewählte Definition im Vergleich zur Richtlinienvorgabe weiterhin ungenau, da es nach Art. 3 Buchst. a RL 2003/49/EG für die Beurteilung der stl. Ansässigkeit ausschließlich auf die rechtl. Beurteilung im jeweiligen EU-Mitgliedstaat ankommt. Dagegen suggeriert Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 2 die Erforderlichkeit eines rechtsvergleichenden Ansatzes mit der deutschen unbeschränkten StPflcht. Dieser Ansatz ist uE aber nicht mit dem Wortlaut der Richtlinie vereinbar, so dass in Zweifelsfällen einer richtlinienkonformen Auslegung des Ansässigkeitsbegriffs im Sinne einer isolierten Beurteilung des einschlägigen innerstaatlichen Rechts des EU-Mitgliedstaats der Vorzug zu geben ist. Unschädlich ist nach der hier vertretenen Auffassung, dass Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 2 abweichend von Art. 3 Buchst. a RL 2003/49/EG von „Ansässigkeit“ statt von „Niederlassung“ spricht, da sich der Gesetzgeber insoweit in Übereinstimmung mit dem Wortlaut von Art. 4 Abs. 1 OECD-MA befindet und die Richtlinie keine abweichende Auslegung vorgibt (s. BTDrucks. 15/3679, 21).

► *Keine (Doppel-)Ansässigkeit außerhalb der EU:* Ist das Unternehmen in einem EU-Mitgliedstaat für stl. Zwecke ansässig, so darf das Unternehmen nicht gleichzeitig nach der sog. Tie-Breaker-Regel eines DBA dieses Ansässigkeitsstaats mit einem Staat außerhalb des EU-Gemeinschaftsgebiets als vorrangig in diesem Staat ansässig zu qualifizieren sein. Es besteht demnach ein Verbot der stl. Doppelansässigkeit des Unternehmens inner- und außerhalb des EU-Gemeinschaftsgebiets.

► *Verfahren:* Die Ansässigkeit ist für Zwecke der Erstattung oder Freistellung im Rahmen des § 50d Abs. 1, 2 von der ausländ. FinVerw. gem. § 50d Abs. 4 zu bescheinigen (s. Anm. 6). Ein Vordruck kann auf der Homepage des BZSt. heruntergeladen werden.

Bestimmten Steuern unterliegend (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. a Satz 1 Doppelbuchst. cc): Das Unternehmen muss einer der in Anlage 3 Nr. 2 zu § 50g aufgezählten Steuern unterliegen. Dabei kommt es weniger auf die konkrete Bezeichnung der Steuer im Einzelfall als vielmehr auf die ertragstl. Erfassung dem Grunde nach ohne Eingreifen einer StBefreiung an.

VI. Definition Verbundenes Unternehmen (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b)

15

Sachliche Beteiligungserfordernisse (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b Satz 1): Verbundene Unternehmen sind solche, bei denen eine unmittelbare Beteiligung von mind. 25 % am Kapital vorliegt. Auf die Stimmrechte kommt es nicht an. Eine indirekte Beteiligung ist nur zwischen zwei Schwesterunternehmen möglich, an denen eine gemeinsame Muttergesellschaft mind. 25 % der Kapitalanteile hält. Eine indirekte Beteiligung über mehrere Stufen ist dagegen von der Entlastung ausgeschlossen. Eine Beteiligung über eine PersGes. ist uE aufgrund des eindeutigen Wortlauts der Vorschrift ebenfalls ausgeschlossen (aA DÖRR, ISrR 2005, 109 [116]). Eine Mindesthaltefrist ist nicht erforderlich.

Räumliches Beteiligungserfordernis (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b Satz 2): Aus räumlicher Perspektive schließt eine Beteiligung an einem Unternehmen außerhalb des EU-Gemeinschaftsgebiets die Verbundenheit aus. Das gilt auch für eine MutterKapGes. in einem Drittstaat mit einer Beteiligung an SchwesterKapGes. mit Ansässigkeit im EU-Gebiet.

16 **VII. Definition Betriebsstätte (Abs. 3 Nr. 5 Buchst. c)**

Die BS-Definition stimmt mit derjenigen in Art. 5 Abs. 1 OECD-MA und § 12 Satz 1 AO überein, so dass für Auslegungszwecke auf die einschlägigen Kommentierungen verwiesen wird. Es ist daher zu prüfen, ob eine BS nach deutschem Recht vorliegt und keine engere Abkommensdefinition eingreift. Nur wenn danach eine BS anzunehmen ist, greift § 50g.

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Steuervermeidung und Missbrauch**

17 **I. Missbrauchsklausel (Abs. 4 Satz 1)**

Abs. 4 Satz 1 ermöglicht den Finanzbehörden eine Versagung der Entlastung gem. Abs. 1, wenn einer der hauptsächlichen Beweggründe für den Geschäftsvorfall die Steuervermeidung oder der Missbrauch ist. Die Norm entspricht weitgehend den Vorgaben von Art. 5 Abs. 2 RL 2003/49/EG (aA HAHN, IStR 2010, 638, der in der Umsetzung einen Verstoß gegen Grundfreiheiten des AEUV sieht). Allerdings kann der Begriff der Steuervermeidung nicht dahingehend ausgelegt werden, dass hiervon steuergünstige Gestaltungen mit dem Ziel einer Steuerminderung erfasst werden. Vielmehr ist die Vorschrift uE im Licht der neueren Rspr. des BFH zur Generalklausel des § 42 AO (s. BFH v. 25.2.2004 – I R 42/02, BStBl. II 2005, 14; v. 17.11.2004 – I R 55/03, BFH/NV 2005, 1016; v. 31.5.2005 – I R 74, 88/04, BStBl. II 2006, 218) dahingehend auszulegen, dass vom Stpfl. eine rechtl. Gestaltung gewählt werden muss, die unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten unverhältnismäßig ist und für die keine außersteuerlichen Gründe außerhalb einer Quellensteuerentlastung erkennbar sind.

18 **II. Anwendbarkeit von § 50d Abs. 3 (Abs. 4 Satz 2)**

Nach Abs. 4 Satz 2 bleibt § 50d Abs. 3 unberührt. Dies stellt klar, dass Abs. 4 Satz 1 kein Spezialitätsverhältnis zur sog. Directive-shopping-Regel in § 50d Abs. 3 begründet. Auch nach dieser Vorschrift kann daher eine Entlastung ausgeschlossen werden.

19 **F. Erläuterungen zu Abs. 5:
Vorrang weitergehender Doppelbesteuerungs-
abkommen**

Meistbegünstigungsklausel: Abs. 5 sieht für die Quellensteuerentlastung vor, dass weitergehende Vorschriften eines DBA vorrangig anzuwenden sind.

Denkbare Anwendungsfälle: Ein Vorrang kann im Einzelfall bei unterschiedlichen Zins- oder Lizenzbegriffen vorliegen, wenn das DBA eine weitere Definition beinhaltet als Abs. 2 Nr. 1 oder Abs. 3 Nr. 4. In diesem Zusammenhang sind insbes. gewinnabhängige Vergütungen gem. Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b von Be-

deutung (s. KÖRNER in SCHÖNFELD/DITZ, DBA, 2013, Art. 11 OECD-MA Rn. 55 ff.). Darüber hinaus ist auch eine Entlastung außerhalb des engen Beteiligungserfordernisses gem. Abs. 3 Nr. 5 Buchst. b durch ein DBA möglich, da keine Begrenzung des Anwendungsbereichs auf KapGes. und verbundene Unternehmen vorgesehen ist.

G. Erläuterungen zu Abs. 6: Anwendung auf die Schweiz

I. Schweizer Unternehmen oder Betriebsstätte (Abs. 6 Satz 1) 20

Ist ein schweizerisches Unternehmen oder eine in der Schweiz belegene BS eines Unternehmens eines anderen EU-Mitgliedstaats der Gläubiger der Zinsen oder Lizenzgebühren, so ist die Entlastung von der inländ. Quellensteuer gem. Abs. 1 Satz 1 bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen entsprechend zu gewähren. Es handelt sich bei der Norm damit um einen Rechtsgrundverweis auf die übrigen Vorschriften des § 50g. Bei der Anwendung von Abs. 6 ist allerdings zu beachten, dass das DBA zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweiz bereits eine entsprechende Regelung enthält, so dass insbes. Dreiecksfälle unter Beteiligung eines anderen EU-Mitgliedstaats in den Anwendungsbereich der Vorschrift fallen. Dies gilt zB für Zahlungen an eine schweizerische BS eines Unternehmens aus einem anderen EU-Mitgliedstaat oder Zahlungen zwischen EU-Tochtergesellschaften einer schweizerischen Muttergesellschaft als verbundene Unternehmen.

II. Definition Unternehmen der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Abs. 6 Satz 2) 21

Erfasste Rechtsformen (Abs. 6 Satz 2 Nr. 1): Die in der Schweiz erfassten Rechtsformen eines Unternehmens werden unter Nr. 1 abschließend aufgezählt. Insoweit handelt es sich um eine Erweiterung der Anlage 3 Nr. 1 zu § 50g (s. Anm. 14).

Steuerliche Ansässigkeit und Steuerpflicht in der Schweiz (Abs. 6 Satz 2 Nr. 2 und 3): Weiterhin ist erforderlich, dass das Unternehmen für stl. Zwecke in der Schweiz ansässig ist und dort der unbeschränkten KStPflcht ohne StBefreiung unterliegt.

Keine abkommensrechtliche Doppelansässigkeit (Abs. 6 Satz 2 Nr. 2): Schließlich ist es erforderlich, dass keine stl. Doppelansässigkeit des Unternehmens in einem Staat außerhalb der EU und der Schweiz aufgrund der sog. Tiebreaker-Regel eines DBA begründet wird.

§ 50g