

**Praxisprobleme bei der Entlastung vom deutschen Quellensteuerabzug  
auf Dividenden und Lizenzen  
an Schweizer Vergütungsgläubiger**

**Handelskammer Deutschland-Schweiz,  
Zürich**

**3. Dezember 2020**

**Winfried Ruh**

**Steuerberater**

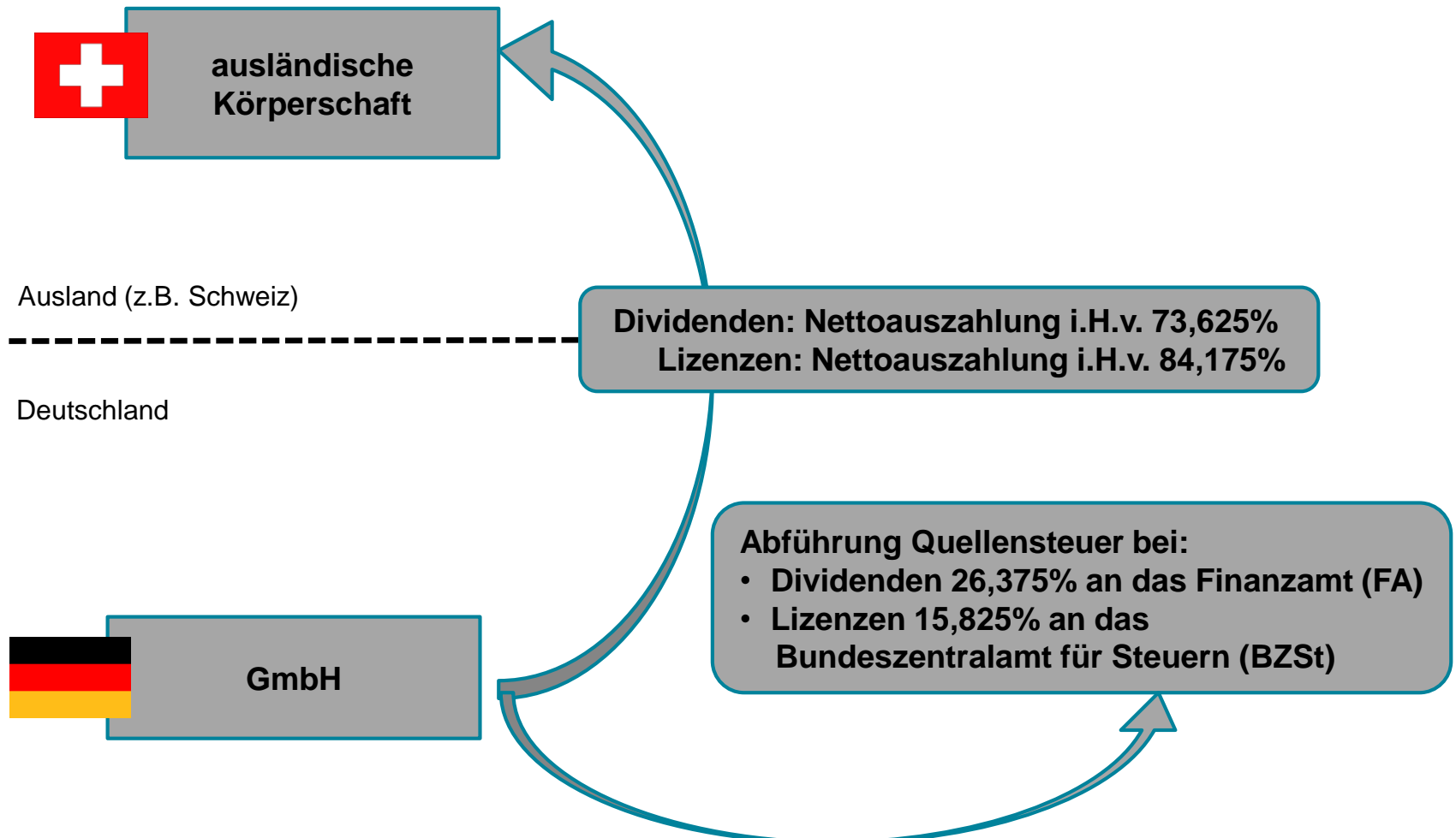
**Fachberater für Internationales Steuerrecht**

## Gliederung

- I. Überblick
- II. Quellensteuereinbehaltungspflicht bei beschränkter Steuerpflicht
- III. Steuerabzugsverfahren
- IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH
- V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG
- VI. Besonderheiten bei Dividenden
- VII. Besonderheiten bei Lizenzen

# I. Überblick

## Quellensteuereinbehalt nach nationalem Recht



# I. Überblick

## Übersicht nationales und Abkommensrecht

### **nationales Steuerrecht (D)**

- **Lizenzgebühren: 15,825 % Quellensteuer**
- **Dividenden: 26,375 % Quellensteuer**
- **Zinsen: keine nationale Quellensteuer in D außerhalb des Bankenbereichs**
- **Verfahren zur Entlastung des Steuerabzugs bei DBA:**
  - Freistellungsverfahren
  - Erstattungsverfahren
  - Kontrollmeldeverfahren bei Lizenzgebühren
- **Aber: Substanzerfordernisse des § 50d (3) EStG (Missbrauchsvermeidungsregelung)**

**Ziel: Besteuerung grenzüberschreitender Sachverhalte**

### **Internationales Steuerrecht (DBA D-CH)**

- **Lizenzgebühren: vollumfängliche Quellensteuererstattung gem. Art. 12 (1) DBA D-CH für in CH ansässige Unternehmen oder natürliche Personen**
- **Dividenden: Quellensteuerreduzierung gem. Art. 10 (2) Buchst. c) und (3) DBA D-CH**
  - **auf 0%, wenn der Empfänger ein verbundenes Unternehmen ist**
  - **auf 15% bei natürlichen Personen als Empfänger**

**Ziel: Vermeidung der Doppelbesteuerung**

## II. Quellensteuereinbehaltungspflicht bei beschränkter Steuerpflicht

### Quellensteuerabzug nach nationalem Recht – Grundsätze des § 50a EStG

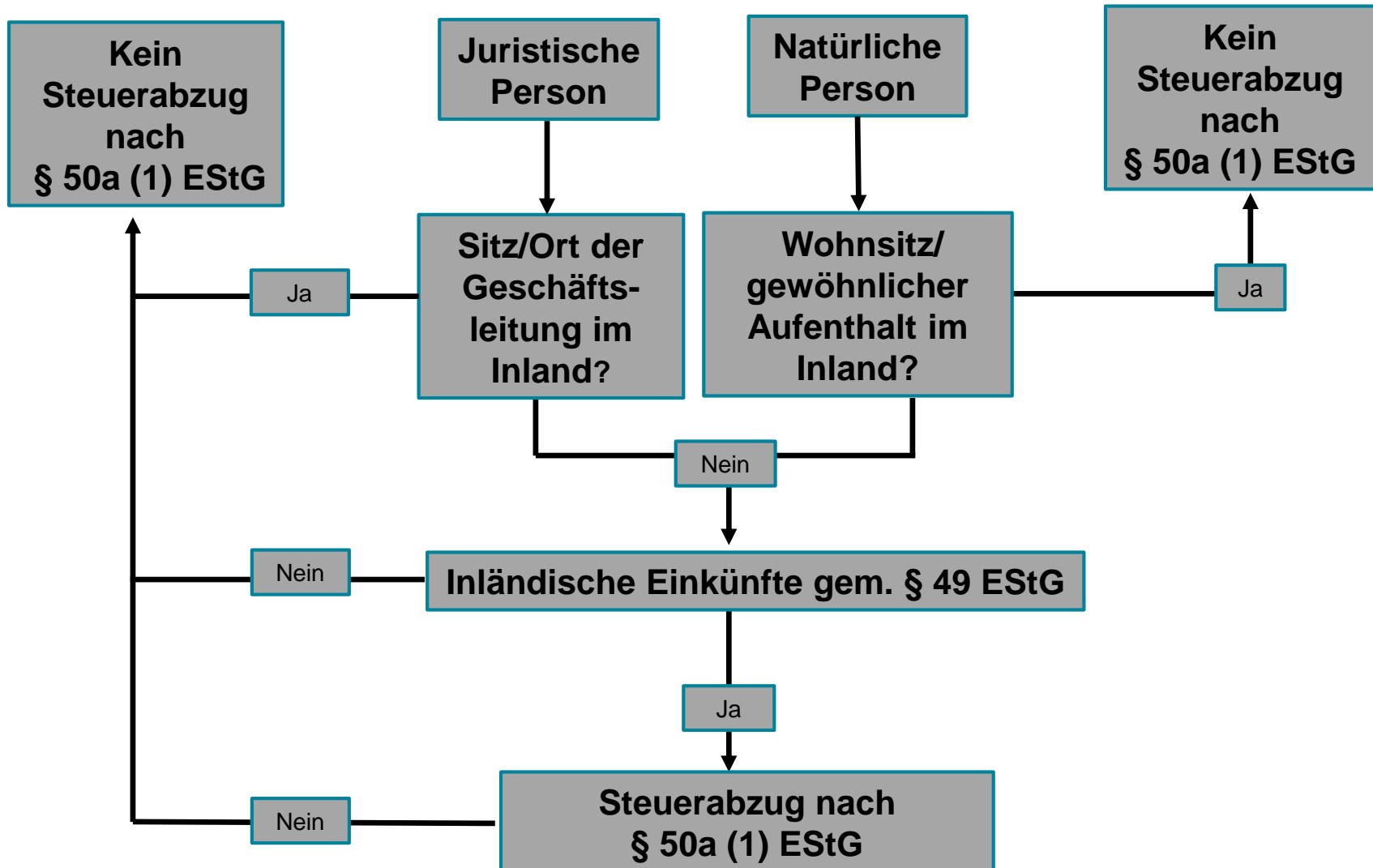
- Erhebung der **Einkommen-/Körperschaftsteuer** mit Abgeltungswirkung
- u.a. bei **Dividenden** (§ 43 (1) Nr.1 EStG) / **Lizenzen** (§ 50a (1) Nr.1 EStG)
- **bei Ansässigkeit des Vergütungsgläubigers im Ausland**  
= beschränkte Steuerpflicht für juristische bzw. natürliche Personen, die im Inland  
→ weder ihren Ort der GL (§ 10 AO) noch ihren Sitz (§ 11 AO) bzw.  
→ weder ihren Wohnsitz (§ 8 AO) noch ihren gew. Aufenthalt haben (§ 9 AO)
- im Wege des Steuerabzugs **an der Quelle durch Schuldner der Vergütung** für Rechnung des im Ausland ansässigen Vergütungsgläubigers
- und **Abführung** an  
→ das Finanzamt (bei Dividenden) sowie  
→ das Bundeszentralamt für Steuern (bei Lizenzen)
- **Inländischer Schuldner** der Vergütung **haftet** für Einbehaltung und Abführung der Abzugsteuer



**Ziel: (zeitnahe) Besteuerung inländischer Einkünfte von im Ausland ansässigen Personen/Unternehmen**

## II. Quellensteuereinbehaltungspflicht bei beschränkter Steuerpflicht

### Übersicht zu den Voraussetzungen für den Quellensteuerabzug bei Lizenzen



### III. Steuerabzugsverfahren

#### Übersicht

Verfahren gliedert sich in **drei vom inländischen Vergütungsschuldner** vorzunehmende **Schritte**:



Steuerabzug ist auch vorzunehmen, wenn Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Vergütung im Inland steuerfrei stellt oder Anwendung eines niedrigeren Steuersatzes vorsieht (§ 50d (1) S. 1 EStG)

**Verzicht auf Steuerabzug / Anwendung niedrigerer Steuersatz sofern im Zahlungszeitpunkt eine dem Vergütungsgläubiger erteilte Freistellungsbescheinigung vorliegt**  
(oder bei Lizenzen das Kontrollmeldeverfahren angewandt wird)

### III. Steuerabzugsverfahren

#### Zeitpunkt des Steuerabzugs und Abführung der Quellensteuer

- **Abzugsteuer entsteht im Zeitpunkt**, in dem die **Vergütung** dem **Gläubiger** **zufließt** und dieser die **Verfügunngsmacht** erlangt
- **Abführung der Quellensteuer bei Lizenzen** bis zum 10. des dem Quartal folgenden Monats an BZSt
- **Abführung der Quellensteuer bei Dividenden** im **Vergütungszeitpunkt** an das Finanzamt
- **Steuerabzug** erfolgt ungeachtet der Begünstigungen eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) **in voller Höhe** für Rechnung des Vergütungsgläubigers
- Inländisches Unternehmen (= Vergütungsschuldner) ist verpflichtet, dem ausländischen Zahlungsempfänger (= Vergütungsgläubiger) auf Verlangen eine **Steuerbescheinigung** auszustellen



**Praxistipp: durch Bestimmung des Zeitpunkts der Zahlung kann bei Dividenden Einfluss auf Zeitpunkt der Entstehung und Abführung der Abzugsteuer genommen werden**



### III. Steuerabzugsverfahren

#### Zusammenfassende Übersicht

Prozess	Pflichten	Sanktionen
<b>Abführung</b>	<p><b>Lizenzen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Die Abzugsteuer nach § 50a EStG ist bis 10. des dem Quartal folgenden Monats an das BZSt abzuführen</li> <li>Die Zahlung gilt als entrichtet, wenn die Überweisung auf das Konto eingegangen ist</li> </ul> <p><b>Dividenden:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Quellensteuer ist im Vergütungszeitpunkt an FA abzuführen</li> </ul>	<p>Bei verspäteter Zahlung ggf. ein Säumniszuschlag nach § 240 AO i.H.v. 1% auf Abzugsteuer je angefangener Monat und Gefährdung der Abzugsteuer (§380 AO, Bußgeld)</p>
<b>Anmeldung</b>	<p><b>Lizenzen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>die Anmeldung ist quartalsweise und elektronisch an das BZSt zu übermitteln</li> <li>Die Abgabetermine sind wie folgt: 10.01, 10.04, 10.07, 10.10 für das jeweils vorherige Quartal</li> <li>Eine Quartalsmeldung umfasst alle geleisteten Zahlungen (ist ebenfalls bei Kontrollmeldeverfahren bzw. bei bestehender Freistellungsbescheinigung anzuwenden)</li> </ul> <p><b>Dividenden:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Steueranmeldung im Vergütungszeitpunkt</li> </ul>	<p>Ggf. ein Verspätungszuschlag (§ 152 AO)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Bei verspäteter Abgabe auf eine festgesetzte Steuer oder bei Nichtabgabe der Erklärung (Steuerhinterziehung) droht nach § 370 AO eine Freiheits- oder Geldstrafe</li> <li>Bei einer leichtfertigen Steuerverkürzung droht nach §378 AO ein Bußgeld</li> <li>Bei Gefährdung der Abzugsteuer droht nach § 380 AO ein Bußgeld</li> </ul>
<b>Bescheinigung</b>	<p>Gemäß § 50a Abs. 5 Satz 6 EStG hat der Vergütungsschuldner auf Verlangen des Vergütungsgläubigers folgende Angaben zu bescheinigen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Name und Anschrift des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers</li> <li>Art und Höhe der Vergütung in EUR</li> <li>Tag, an welchem die Vergütung an den Gläubiger zugeflossen ist</li> <li>die Höhe und der Zeitpunkt oder einbehaltenen und abgeführten Steuer</li> </ul>	

## IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

### Übersicht Entlastung vom Steuerabzug nach DBA bei Dividenden und Lizenzen

DBA D-CH sieht **Begrenzung des deutschen Besteuerungsrechts** bei Dividenden und Lizenzen vor. Zur Umsetzung stehen folgende Verfahren zur Verfügung:

- **Freistellungsverfahren:** vermeidet Steuerabzug bereits im Zeitpunkt der Auszahlung gem. § 50d (2) EStG,
- **Erstattungsverfahren:** führt zur Rückerstattung der einbehaltenen Quellensteuer durch das BZSt gem. § 50d (1) EStG)
- **Kontrollmeldeverfahren** bei Lizenzgebühren: Vereinfachungsregelung nur für Lizenzen gem. § 50a (1) Nr. 3 EStG i.V.m. § 50d (5) EStG  
Hinweis: Abschaffung mit Wirkung ab 2022 geplant



**Aber: Voraussetzung für Entlastung vom Steuerabzug ist die Nichtanwendung der Missbrauchsvermeidungsregelung des § 50d (3) EStG**

## IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

### Ablauf Antragstellung für Quellensteuerentlastung für Dividenden und Lizenzen

1. Antragstellung durch Vergütungsgläubiger

2. kantonale Steuerverwaltung bestätigt Ansässigkeit

3. Weiterleitung an die Eidgenössische Steuerverwaltung (EStV) in Bern

4. Weiterleitung an BZSt und Bearbeitung

# IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

## Freistellungsverfahren - Überblick

### Form:

- Antragstellung durch Vergütungsgläubiger (oder Vergütungsschuldner bei Bevollmächtigung)
- Einmal- oder Dauerfreistellung (1-3 Jahre)
- Einreichung amtlich vorgeschriebener Vordruck in Papierform beim BZSt über kantonale Steuerverwaltung

### Frist:

- Grundsätzlich keine Frist
- ABER: Freistellungszeitraum beginnt frühestens an dem Tag, an welchem Antrag gestellt wurde.  
*Hinweis: Neuregelung in § 50c (2) EStG-E geplant – Beginn ab Ausstellung*
- kann Wirkung erst entfalten, wenn Antrag rechtzeitig vor Zahlung gestellt wurde

### Inhalt:

- Bestätigung der Ansässigkeit des Vergütungsgläubigers durch ausländische Steuerbehörde (§ 50d (4) EStG)
- Gläubiger und Schuldner der Vergütung, Art der dem Steuerabzug unterliegenden Einkünfte, sowie ggf. Gegenstand des (Lizenz-)Vertrags

# IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

## Freistellungsverfahren – Praxishinweise

- Prüfung **Entlastungsberechtigung** nach § 50d (3) EStG im Rahmen des Freistellungsverfahrens durch BZSt
- **Keine abschließende Entscheidung** über Entlastung, sondern nur **Bescheinigung**, dass **Vergütungsschuldner** berechtigt ist, **Steuerabzug zu unterlassen**
- BZSt entscheidet grundsätzlich **innerhalb von 3 Monaten** über Antrag durch Erteilung einer **Freistellungsbescheinigung** oder Erlass eines **Ablehnungsbescheids**
- **Keine rückwirkenden Freistellung** möglich für Zeiträume vor Antragstellung
- **Auch bei Vorliegen der Freistellungsbescheinigung** besteht Pflicht zur Abgabe einer „**Nullmeldung**“ beim zuständigen Finanzamt / BZSt
- **Vereinfachter Erstattungsantrag: Nach Erteilung Freistellungsbescheinigung** können Quellensteuern auf **Lizenzen**, die vor Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung abgeführt wurden, **innerhalb von 12 Monaten** durch **formloses Schreiben** beim **BZSt** ohne **vollumfänglichen Antrag** zurückerstattet werden.

**Folge: Vergütungsschuldner kann Steuerabzug unterlassen oder nach niedrigerem DBA-Steuersatz vornehmen, wenn BZSt Freistellung bescheinigt**

# IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

## Erstattungsverfahren – Übersicht

### Form:

- Antragstellung durch Vergütungsgläubiger (oder Vergütungsschuldner bei Bevollmächtigung)
- Einreichung amtlich vorgeschriebener Vordruck in Papierform über kantonale Steuerverwaltung beim BZSt

### Frist:

- 4 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Vergütung bezogen wurde
- Frist endet nicht vor Ablauf von 6 Monaten nach dem Zeitpunkt der Entrichtung der Quellensteuer (Ziel: Vermeidung Verjährung bei Außenprüfungen)

### Inhalt:

- Vergütungsschuldner und -gläubiger
- Art der Einkünfte
- Angabe zu erstattender Steuerbetrag und Bankverbindung
- Ansässigkeitsbestätigung des Vergütungsgläubigers durch kantonale Steuerverwaltung
- Beifügung Steuerbescheinigung des Vergütungsschuldners im Original

# IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

## Erstattungsverfahren – Praxishinweise

- Prüfung **Entlastungsberechtigung nach § 50d (3) EStG** im Rahmen des Freistellungsverfahrens durch BZSt
- BZSt entscheidet über Bestehen oder Nichtbestehen eines Erstattungsanspruchs durch **Erlaß eines Freistellungsbescheids** oder durch **Ablehnungsbescheid**
- **Innerhalb eines Monats** kann gegen dem Ablehnungsbescheid **Einspruch** eingelegt werden
- **Erstattungsbetrag** steht grds. dem **Vergütungsgläubiger** zu, **Abtretung** kann **mittels Inkassovollmacht** im Antragsformular beantragt werden
- Bei **zeitkritischen Anträgen kurz vor Ablauf der Vierjahresfrist** empfiehlt das BZSt, den Antrag spätestens am 1.10. des vierten auf den Zufluss folgenden Kalenderjahrs zu stellen. Für spätere Anträge besteht für juristische Personen die Möglichkeit des **Nachweises des fristgerechten Eingangs der Antragstellung bei der kantonalen Steuerverwaltung**. Dies gilt aber nicht für natürliche Personen, bei denen gem. Auskunft des BZSt der Eingang beim BZSt maßgeblich sein soll.

## IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

### Freistellungs- und Erstattungsverfahren – Besonderheiten bei Lizenzen/Dividenden

- **Besonderheiten bei Lizenzen:**
  - Beifügung **Kopie des Lizenzvertrags**
  - Sofern **Antragsteller** die dem Vergütungsschuldner **überlassenen Rechte nicht selbst geschaffen hat**: Beifügung des Vertrages über den Erwerb der Rechte durch den Antragsteller (sog. **Oberlizenzvertrag**).
- **Besonderheiten bei Dividenden:**
  - **Freistellungsbescheinigung** kann nur einer im **Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft** erteilt werden, die **zu mindestens 10%** unmittelbar über 12 Monate an der unbeschränkt steuerpflichtigen deutschen Kapitalgesellschaft **beteiligt ist**
  - Dem Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer ist eine Kopie des **Gewinnausschüttungsbeschlusses** und die **Original-Bestätigung des zuständigen Finanzamts** über die Abführung der Kapitalertragsteuer beizufügen



# IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

## Freistellungs- und Erstattungsverfahren: zusammenfassende Übersicht

### Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung nach § 50d Abs. 2 EStG

01.07.2020 :  
Antrag auf Erlass einer  
Freistellungsbescheinigung

20.09.2020 :  
Erteilung der  
Freistellungsbescheinigung

20.09.2021

30.06.2023

10.04.2020 :  
Steueranmeldung  
inkl. Abführung

10.07.2020 :  
Steueranmeldung  
inkl. Abführung

10.10.2020 :  
Steueranmeldung

10.01.2021 :  
Steueranmeldung

### Vereinfachtes Erstattungsverfahren:

Innerhalb von 12 Monaten nach Bekanntgabe der Freistellungsbescheinigung kann Erstattung von Abzugsteuern, die vor Gültigkeit der erteilten Freistellungsbescheinigung abgeführt wurden, in einem formlosen Schreiben beantragt werden

### Erstattungsverfahren nach § 50d Abs.1 EStG:

Nach Ablauf von 12 Monaten nach Bekanntgabe der Freistellungsbescheinigung muss Erstattung von Abzugsteuern, die vor Gültigkeit der erteilten Freistellungsbescheinigung abgeführt wurden, nach amtlichen Vordruck beantragt werden

## IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

### Kontrollmeldeverfahren (KMV) für Lizenzen nach § 50d Abs. 5 EStG

#### Form:

- Ermächtigung zur Teilnahme am KMV erfolgt durch Ermächtigungsbescheid nach § 50d (5) EStG

#### Frist:

- Vergütungsschuldner ist verpflichtet, für jeden Vergütungsgläubiger nach Ablauf des KJ spätestens bis zum 30.04. des Folgejahres beim BZSt eine Jahreskontrollmeldung einzureichen


#### Inhalt:

- Name, Vorname, Staat sowie Wohnort oder Geschäftsleitung des Vergütungsschuldners
- Bruttobetrag der Lizenzvergütung
- Von den Vergütungen einbehaltener Steuerbetrag

## IV. Vermeidung oder Rückerstattung der Quellensteuer gem. DBA D-CH

### Kontrollmeldeverfahren (KMV) nach § 50d Abs. 5 EStG: Praxishinweise

- **Wird** bei Anwendung des KMV eine **Steuer nicht** oder nicht in der **korrekten Höhe einbehalten oder abgeführt, haftet** gem. § 50a (5) S. 4 EStG der **Vergütungsschuldner**
- **KMV ist ausschließlich** bei Vergütungen aus **Lizenzen** i.S.d. § 50a (1) Nr. 3 EStG sowie bei **Dividendenzahlungen auf Namensaktien zulässig**
- KMV findet bei Lizenzen Anwendung bei Einzelzahlungen bis 5.500 € und Gesamtvergütungen, die im KJ 40.000 € nicht übersteigen dürfen (s. Erlass zu § 50d EStG vom 18. Dezember 2002, BStBl. I 2002, S. 1386, Tz. III.)

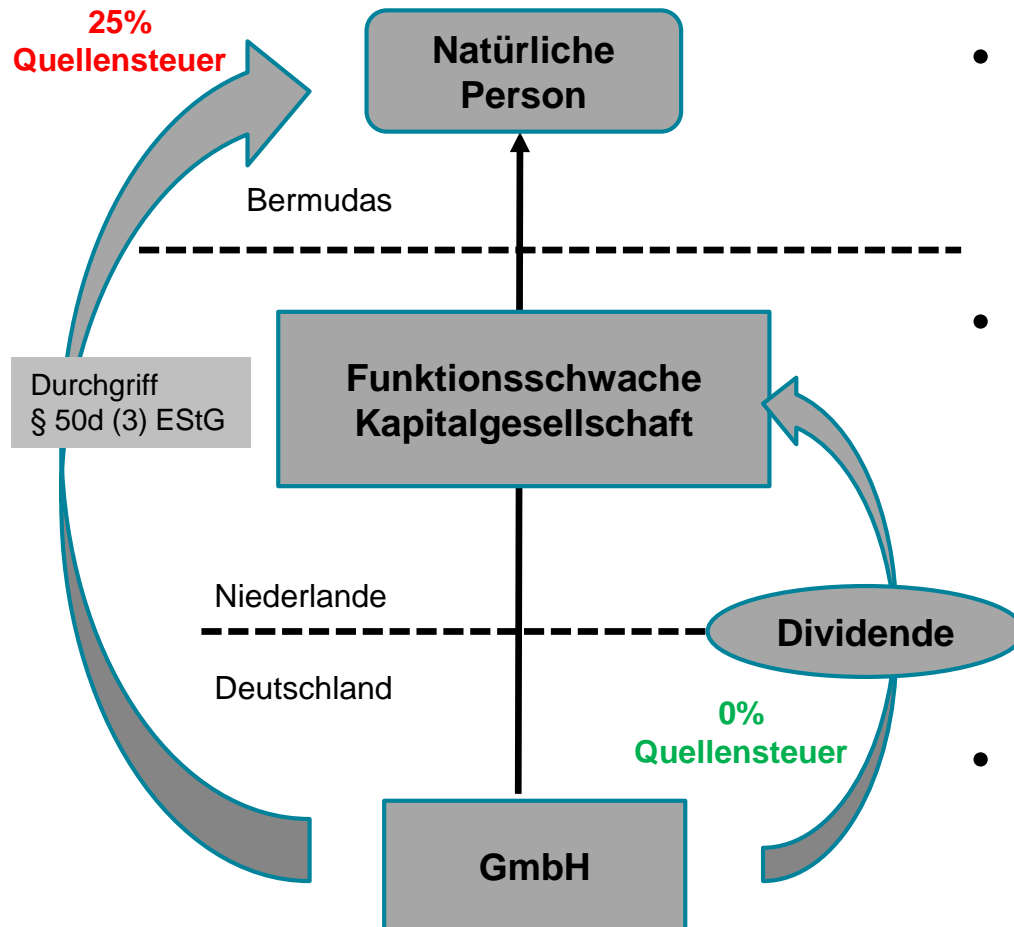


**Ziel: vereinfachtes Verfahren zur Ermäßigung oder Freistellung von Abzugsteuern, damit kein Freistellungsantrag des ausländischen Vergütungsgläubigers erforderlich ist**  
**=> Vergütungsschuldner wird auf Antrag vom BZSt ermächtigt, den Steuerabzug zu unterlassen.**

***Hinweis: Nach dem aktuellen Referentenentwurf des BMF vom 20.11.2020 ist die Abschaffung des KMV mit Wirkung ab 2022 geplant***

# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Grundsätze der Missbrauchsvermeidungsregelung (Anti-Treaty-Shopping-Regelung)



- **Zweck:** Verhinderung missbräuchlicher Entlastung vom deutschen Steuerabzug (**Missbrauchsvermeidungsregelung**)
- **Anwendungsbereich:** originärer Vergütungsgläubiger = natürliche Person in nicht begünstigtem Staat ohne DBA + **Zwischenschaltung** Körperschaft im (begünstigten) DBA-Staat mit dem Zweck der (vollständigen) Entlastung vom Steuerabzug
- **Rechtsfolge:** Keine Anwendung der Quellensteuervergünstigung nach DBA

# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Missbrauchsvermeidungsregelung - Historie

- „**Hilversum I-Entscheidung**“ vom 20.03.2002
  - **Niederländische Kap.ges.** eines Medienkonzern (=Hilversum I-Ges.) **domizilierte** in Hilversum **in den Geschäftsräumen der Schwestergesellschaft** unter Nutzung von deren Infrastruktur ohne weiteres Personal mit einem auch für andere Konzerngesellschaften tätigen GF
  - Die **Anteile** an der Hilversum I-Ges. **wurden** von einer auf den **Bermudas ansässigen Holding** gehalten, deren Anteile wiederum von einem **dort ansässigen Gesellschafter** gehalten wurden. Die Holding war an weiteren NL-Tochter- und Enkelgesellschaften in anderen Staaten beteiligt.
  - Die Hilversum I-Ges. hielt nur Anteile an einer deutschen GmbH, die Dividenden ausgeschüttet hatte.
  - **BFH-Urteil:** Verweigerung der Steuerentlastung nach dem DBA NL wegen **rechtsmissbräuchlicher Zwischenschaltung einer funktionslosen Basisgesellschaft**
- „**Hilversum II-Entscheidung**“ vom 31.05.2005
  - **Ähnlicher Sachverhalt** mit zwei Schwestergesellschaften der Hilversum I-Gesellschaft mit Domizierung bei anderen Konzerngesellschaften ohne Mitarbeiter/eigene Infrastruktur
  - Die Anteile wurden über eine in den **Niederländischen Antillen ansässige Holding** gehalten, deren Anteile wiederum von der Hilversum I-Holding auf den Bermudas gehalten wurden
  - Aufgabe der Hilversum II-Ges. bestand in der bloßen Beteiligungen an anderen TG zu halten
  - **BFH-Urteil: kein Gestaltungsmissbrauch**, weil Domizierung in NL erfolgte, wo Konzern sein aktives europäischen Kerngeschäft betrieb und die Kap.ges. aus organisatorischen/haftungsrechtlichen Gründen als selbständige Projektges. im Rahmen eines Konzernstruktur-/Strategiekonzepts fungierten  
=> **Zwischenschaltung diente wirtschaftlichen und sonst beachtlichen Gründen**

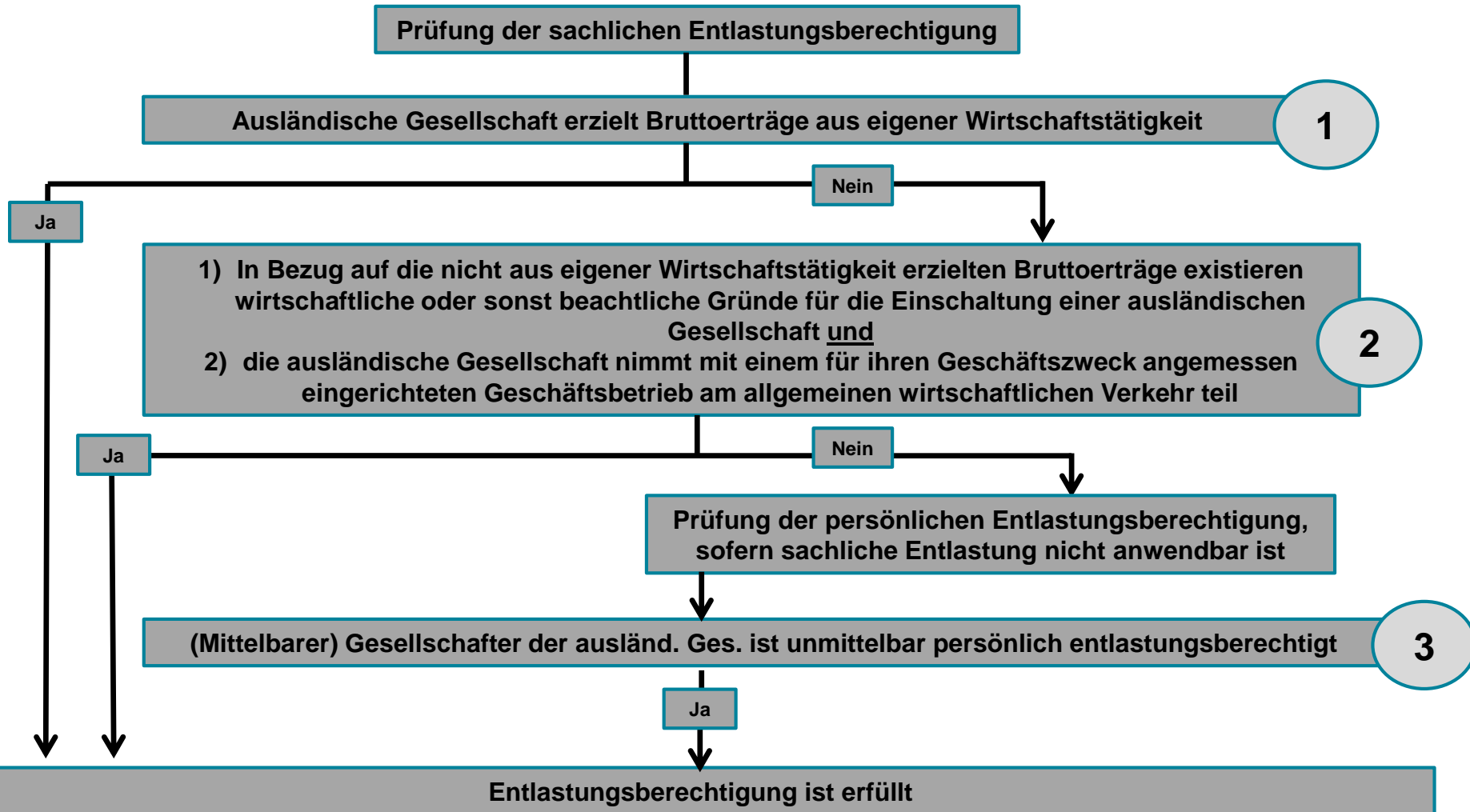
## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Persönliche und sachliche Entlastungsberechtigung

- **Voraussetzung** für Entlastung vom deutschen Steuerabzug nach Maßgabe eines DBA ist die sog. **Entlastungsberechtigung der ausländischen Gesellschaft**
- Nach § 50d (3) EStG hat ausländische Gesellschaft nur dann Anspruch auf Befreiung, Ermäßigung oder Erstattung vom deutschen Steuerabzug, wenn:
  - Gesellschaftern der ausländischen Gesellschaft die Steuerentlastung selbst zustände (**persönliche Entlastungsberechtigung**) oder
  - ausländische Gesellschaft bestimmte Funktionsvoraussetzungen erfüllt (**sachliche Entlastungsberechtigung**)
  - **Ausnahmeregelung für börsennotierte Gesellschaften**

**Ziel: Vermeidung Zwischenschaltung substanzarmer Domizilgesellschaften zwischen (in Steueroasen ansässigen) Gesellschaftern und deutschen Kapitalgesellschaften zur Vermeidung Quellensteuer durch Inanspruchnahme DBA-Vergünstigung / MTR (= Treaty Shopping)**

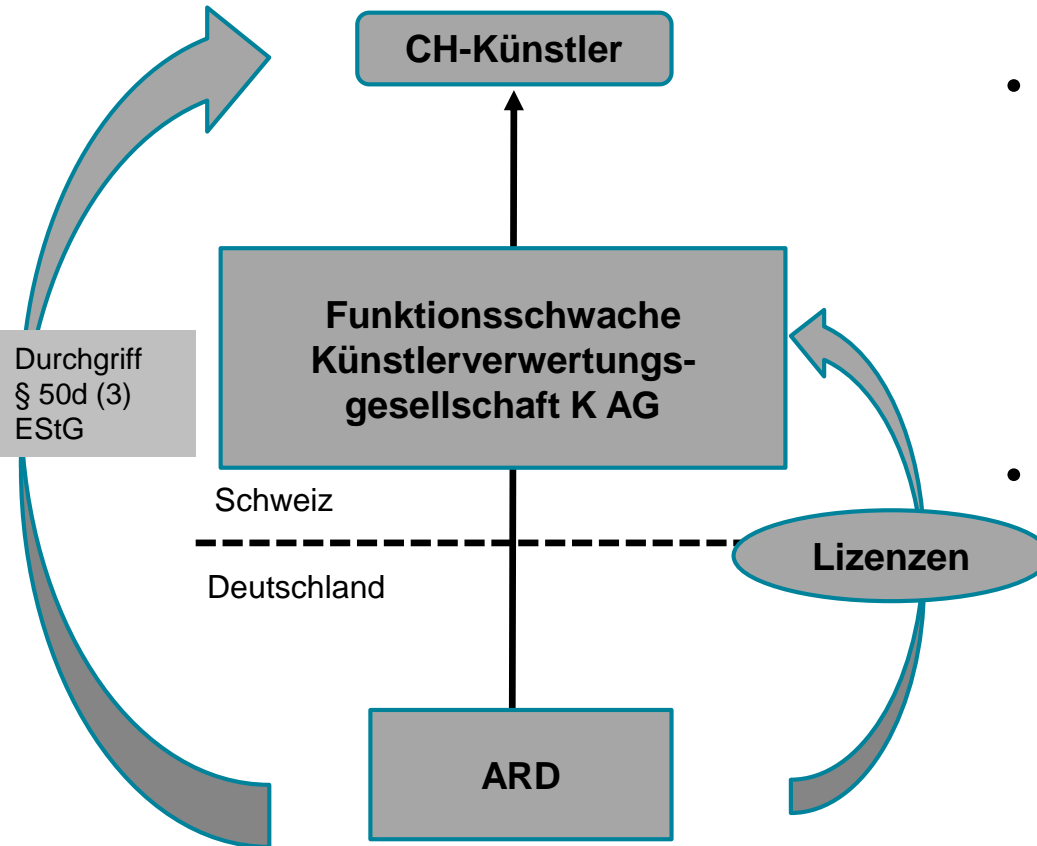
# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG - Prüfschema



# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Persönliche Entlastungsberechtigung für natürliche Personen als Gesellschafter

3



- **Prüfung** hinsichtlich der an **ausländischen Gesellschaft beteiligten Personen**, ob **Gesellschafter Entlastungsberechtigung selbst** in Anspruch nehmen könnten, wenn dieser die **quellensteuerpflichtigen Einkünfte unmittelbar und persönlich erzielt** hätte
- **Folge:** Bei Lizenzen kann **Quellensteuerreduktion auf Quellensteuersatz von 0% (bei Dividenden 15%)** für **natürliche Personen** greifen, soweit in CH ansässige natürliche Personen an der ausländischen Gesellschaft beteiligt sind

**Folge:** Wenn Gesellschaftern nach dem jeweiligen DBA eine Quellensteuerentlastung zustehen würde, so steht der (zwischengeschalteten) ausländischen Gesellschaft insoweit ebenfalls eine Entlastungsberechtigung zu




## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Persönliche Entlastungsberechtigung für Gesellschaften als Gesellschafter

3

- Handelt es sich beim **Gesellschafter der ausländischen Gesellschaft nicht um natürliche Person, sondern** um eine weitere **Gesellschaft**, gilt es zu prüfen, ob diese nach Maßgabe der Bestimmungen eines DBA **hypothetisch persönlich entlastungsberechtigt** wäre
- **Erfüllt die mittelbar beteiligte Gesellschaft diese Voraussetzungen nicht**, ist wiederum darauf abzustellen, ob deren **Gesellschafter hypothetisch persönlich entlastungsberechtigt** wären (fiktiver Entlastungsanspruch)
- Soweit **jede** (unmittelbar oder mittelbare) **beteiligte Gesellschaft** in der Beteiligungskette jeweils **fiktiv (persönlich) entlastungsberechtigt** ist und die **Gesellschafter der Obergesellschaft** ebenfalls **persönlich entlastungsberechtigt** sind, besteht eine **Entlastungsberechtigung**



**Folge: Entlastung vom Steuerabzug besteht auch bei mehreren Beteiligungsstufen sofern der mittelbare Gesellschafter persönlich entlastungsberechtigt ist oder soweit in der Beteiligungskette eine sachliche Entlastungsberechtigung besteht**

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Sachliche Entlastungsberechtigung: Ausübung einer **eigenen Wirtschaftstätigkeit**

1

- Liegt vor, wenn Gesellschaft eine „**über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgehende Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr**“ aufweist
- Voraussetzung: ausländische Gesellschaft nimmt **am dortigen Marktgeschehen** im Rahmen ihrer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit **aktiv, ständig und nachhaltig teil** oder erbringt zumindest Dienstleistungen an andere Konzernunternehmen/erzielt Lizenzen
- Auch **Ausübung geschäftsleitender Funktionen** stellt grundsätzlich eine **eigene Wirtschaftstätigkeit** dar (Ausübung der Entscheidungsbefugnisse zu Konzernleitung und Einflussnahme auf Beteiligungsgesellschaften, Koordination und allgemeines Management, Personalentscheidungen und Rechnungslegung, Marketing/Vertrieb sowie Finanzierung)
- Aufteilung in **begünstigte Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit** und ggf. **schädliche Bruttoerträge**, die aus der „**schädlichen**“ **Verwaltung von Wirtschaftsgütern** (Beispiel: Holding die 50% beteiligungsverwaltend tätig ist, ohne geschäftsleitende Funktionen auszuüben)



**Rechtsfolge: § 50d (3) EStG greift nicht, wenn zu 100 % eigene Wirtschaftstätigkeit vorliegt => Nachweis hat hohe Bedeutung für Praxis!**

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Sachliche Entlastungsberechtigung: **Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe** und ein angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb

2

- **Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe:** für „schädliche Bruttoerträge aus Vermögensverwaltung“ kann **Quellensteuerentlastung** erreicht werden, wenn einerseits Nachweis erbracht wurde, dass **wirtschaftlicher Grund für Einschaltung der ausländischen Muttergesellschaft** besteht
- Wirtschaftlicher Grund liegt vor, sofern **Aufnahme einer eigenen Wirtschaftstätigkeit geplant ist** und durch **entsprechende Tätigkeiten nachgewiesen** werden kann
- Weitere Gründe: **attraktive Marktplätze, günstige Finanzierungsstrukturen, Anforderung von Banken oder vorzugswürdige rechtliche Rahmenbedingungen**
- **Keine wirtschaftliche Gründe: Umstände, die sich aus den Verhältnissen des Konzernverbunds ergeben**, wie bspw. Koordination, Organisation, Aufbau von Kundenbeziehungen, Struktur- und Strategiekonzepte des Konzerns, örtliche Präferenzen, gesamtunternehmerische Konzeption
- **sonst beachtliche Gründe** nach der Auffassung der Finanzverwaltung: u.a. rechtliche, politische oder religiöse Gründe

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Sachliche Entlastungsberechtigung: Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe und **angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb**

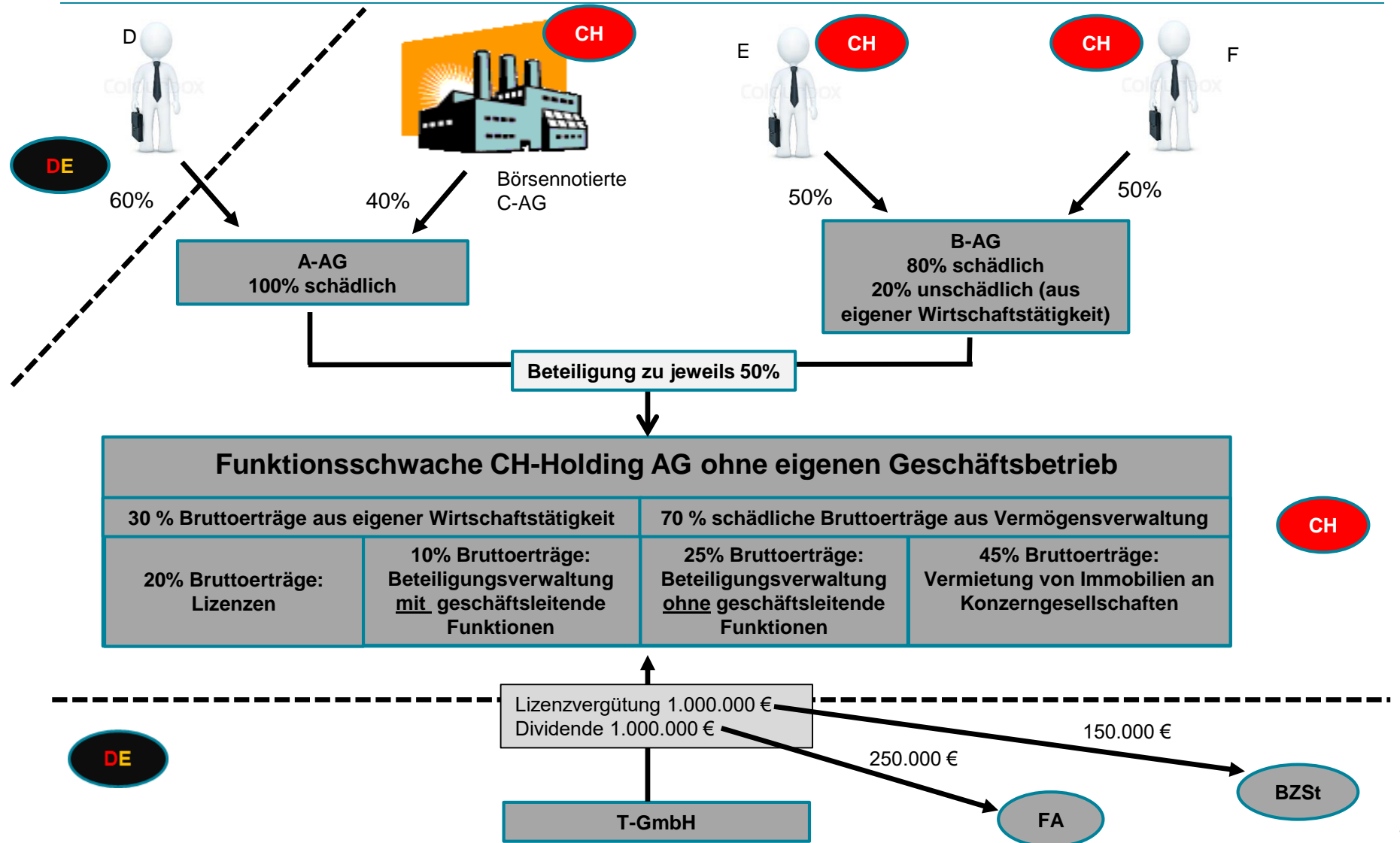
2

- **Ein (zusätzlich erforderlicher) „angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb“** der ausländischen Ges. liegt nach Verwaltungsauffassung vor, wenn:
  - **ständige Beschäftigung** sowohl von **geschäftsleitendem**, als auch von **anderem Personal** für Ausübung der Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft erfolgt, oder
  - **Personal** der ausländischen Gesellschaft über die **Qualifikation verfügt**, um die der Gesellschaft **übertragenen Aufgaben eigenverantwortlich** und **selbstständig zu erfüllen**, oder
  - **Geschäfte im Unternehmensverbund** nach dem **Fremdvergleichsgrundsatz** abgewickelt werden
- **Weitere Substanznachweise:** Vorhandensein ausreichender Geschäftsräume, Miet- und Arbeitsverträge, Verträge über die Nutzung von Kommunikationsmitteln

**Zweck: Nachweis, dass Angestellte in den Räumlichkeiten tätig sind und dort strategische Führungsentscheidungen getroffen werden (d.h. kein Vorliegen einer Domizilgesellschaft).**

# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Zusammenfassendes Beispiel mit Aufteilung Bruttoerträge nach DBA CH



# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Zusammenfassendes Beispiel mit Aufteilung Bruttoerträge nach DBA D-CH - Lösung

**Grundsatz: Steuerentlastungsanspruch entspricht der Summe aus sachlichem Entlastungsanspruchs der ausländischen Gesellschaft einerseits sowie der fiktiven Entlastungsansprüche der unmittelbar/mittelbar an der ausländischen Gesellschaft beteiligten Gesellschafter andererseits**

### 1. Sachliche Entlastungsberechtigung der CH-Holding:

30% der Quellensteuer entsprechend Anteil der eigenen Wirtschaftstätigkeit = **120.000 €** (30% von 400.000 €)

### 2. Persönliche Entlastungsberechtigung der unmittelbaren/mittelbaren Gesellschafter der CH-Holding:

#### **A-AG:**

- **Keine direkte persönlich Entlastungsberechtigung**, da 0% Erträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit  
Folge: Fiktiver Entlastungsanspruch der Gesellschafter maßgeblich:
  - **Börsennotierte C-AG: vollumfänglich entlastungsberechtigt** für Dividenden + Lizenzen = 14%  
= **56.000 €** (70% schädliche Einkünfte CH-Holding x 50% Beteiligungsquote A-AG x 40% Beteiligungsquote C-AG)
  - **D: persönlich nicht entlastungsberechtigt**

#### **B-AG:**

- **Direkte persönliche Entlastungsberechtigung** in Höhe von 20% (= Anteil unschädliche Erträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit) => Entlastungsberechtigung = 7% (70% x 50% x 20%) = **28.000 €**
- **Keine direkte Entlastungsberechtigung** in Höhe von 80% (=Anteil schädlicher Erträge)  
Folge: Fiktiver Entlastungsanspruch der Gesellschafter **E + F** entscheidend:
  - **Volle Entlastungsberechtigung für Lizenzen** nach DBA: 28% der Lizenzquellensteuer = **42.000 €**  
(70% schädliche Einkünfte CH-Holding x 50 % Beteiligungsquote B-AG x 80% schädliche Einkünfte B-AG)
  - **Teilweise Entlastung für Dividenden:** Verringerung Quellensteuer von 25% auf 10%: 10/25 v. 250.000 € = 100.000 € anteilig für 28% (70% schädliche Einkünfte CH-Holding x 50% Beteiligungsquote B-AG x 80% schädliche Einkünfte B-AG) => **28.000 €**

**Summe Entlastungsanspruch : 274.000 € = 68,50%**

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Umfangreicher Fragebogen BZSt zur Klärung Anwendung des § 50d (3) EStG (1/2)

- 1) Ist die **Antragstellerin** in ein **Handelsregister** eingetragen?
- 2) Welche **Gesellschafter/ Gesellschaften** sind unmittelbar und mittelbar an der **Antragstellerin beteiligt**?  
**Angabe des Namens** und der genauen **Anschrift bzw. den Sitz und den Ort der Geschäftsleitung** aller unmittelbar und mittelbar Beteiligten, wenn nötig prozentuale Angabe der Beteiligungsverhältnisse
- 3) Entfaltet die Antragstellerin bzw. die an dieser unmittelbar und mittelbar beteiligten Gesellschaften eine **eigene Wirtschaftstätigkeit**?
  - **Beschreibung der Geschäftstätigkeit** bzw. des Unternehmensgegenstandes inkl. Bilanz/ GuV
  - **Gliederung und Erläuterung der Bruttoerträge nach Einkunftsquellen**
- 4) Welche **Gründe** waren für die **Einschaltung der Antragstellerin** maßgebend?

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Umfangreicher Fragebogen BZSt zur Klärung Anwendung des § 50d (3) EStG (2/2)

- 5) Hat die **Antragstellerin** in ihrem **Ansässigkeitsstaat** bzw. Sitz- und/ oder Geschäftsleitungsstaat einen eigenen, **für ihren Geschäftszweck eingerichteten Geschäftsbetrieb**?
- **Seit wann** unterhält die Antragstellerin einen **eigenen Geschäftsbetrieb**? (z.B. Nachweis in Form von Mietvertrag)
  - Bestehen eigene **Telefon- und Faxanschlüsse**?
  - **Wie viele Arbeitnehmer** werden beschäftigt und **welche Tätigkeiten** wurden diesen übertragen? (Nachweis in Form von Anstellungsverträgen, Anmeldung von Sozialversicherungsträger und Zahlung der Gehältern)
  - **Welchen Personen** obliegt die **Geschäftsführung** und an **welchem Ort** werden die (maßgeblichen) **Entscheidungen getroffen**?
  - **Übt der GF** noch **weitere Funktionen**, z.B. bei anderen Gesellschaften aus?
  - Werden tatsächliche **Geschäftsführergehälter gezahlt**?
  - Werden neben den Vergütungen für GF und/ oder Vorstandstätigkeiten **weitere Gehälter** gezahlt?



## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Eingeschränkte Anwendung aufgrund EU-Rechtswidrigkeit / Kapitalverkehrsfreiheit

- **EuGH-Rechtsprechung vom 20.12.2017** in den Rs. "Deister-Holding" und "Juhler-Holding" sowie am **14.6.2018** in der Rs. „GS“: frühere und aktuelle Gesetzesfassung § 50d (3) EStG verstößt gegen **EU-Niederlassungsfreiheit**
- **Reaktion Finanzverwaltung im BMF-Schreiben v. 4.4.2018:** Entlastungsberechtigung wird nur noch versagt, wenn Gesamtwürdigung zum Ergebnis führt, dass mit der Einschaltung der ausländischen Gesellschaft **im Wesentlichen nur ein steuerlicher Vorteil** bezweckt wird.
- **Anwendung der EuGH-Rechtsprechung über die Kapitalverkehrsfreiheit (KVF) auch im Verhältnis zur Schweiz**, weil die Quellensteuerverringerung bei Dividenden aufgrund der Beteiligungsquote von 10% im DBA **keinen „sicheren Einfluss“** erfordert, was damit auch für § 50d (3) EStG gilt
- **Dementsprechend hat FG Köln mit Urteil v. 23.1.2019 Anwendung der KVF auf § 50d (3) EStG** in Bezug auf **Zinsen** bejaht (Revision unter I R 29/17)
- FG Köln hat dabei klargestellt, dass **Missbrauchsvermutung** in Konzernsachverhalten als **widerlegt** anzusehen ist, wenn im **Konzern eine aktive, substanzhaltige Konzerngesellschaft** im jeweiligen Staat vorhanden ist

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Eingeschränkte Anwendung aufgrund EU-Rechtswidrigkeit / Kapitalverkehrsfreiheit

- Mit aktuellem **Urteil des FG Köln** vom **30.06.2020** wurde diese Rechtsprechung auch auf Dividenden ausgedehnt und klargestellt, dass **§ 50d (3) EStG** auch in **Drittstaatenfällen** nur noch in **Fällen einer Briefkastengesellschaft Anwendung findet**
- Demgegenüber hat FG Köln für **Lizenzen** am 14.11.2018 Anwendung der **Dienstleistungsfreiheit** als maßgeblich angesehen, womit KVF nicht zur Anwendung kommen würde – höchstrichterliche Klärung steht noch aus, eventuell Klärung im **Revisionsverfahren I R 27/19** zu FG Köln vom 23.1.19



#### Fazit:

- Anwendung entschärfende EU-Kriterien bei Dividenden über Kapitalverkehrsfreiheit auch gegenüber Schweiz,
- Unklarheit hinsichtlich analoger Anwendung auf Lizenzen, BFH-Verfahren I R 27/19 könnte aber für Klarheit sorgen
- Anwendung Rechtsprechung FG Köln durch BZSt bleibt abzuwarten, es ist aktuell unklar, ob Revision durch das beklagte BZSt eingelegt wurde

## V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

### Gestaltungen zur Vermeidung Anwendung Missbrauchsvermeidungsregelung

- **Ausstattung der CH-Gesellschaft mit eigener Wirtschaftstätigkeit**
- **Holding: Ausübung geschäftsleitender Funktionen bei Tochtergesellschaft**
- **Bei Akzeptanz Rechtsprechung FG Köln durch BZSt: Vermeidung einer rein künstlichen Gestaltung führt zu sachlicher Entlastungsberechtigung**
- **Dividenden:**
  - **Umwandlung** der deutschen TG in eine Personengesellschaft in Form einer **GmbH & Co. KG**. **Vorteil:** Keine Quellensteuer auf repatriierte Gewinne. **Nachteil:** Besteuerung von Anteilsveräußerungen in D als Betriebsstättenstaat
  - **Zwischenschaltung** einer **gewerblich tätigen GmbH & Co. KG** durch steuerneutrale Einbringung der Anteile an der TG, Sicherstellung abkommensrechtliche Zuordnung TG-Anteil zu KG => Besteuerung Dividende im Rahmen beschränkter Steuerpflicht mit ca. 1,5%, Optimierung durch Organschaft
  - **Zwischenschaltung** einer **atypisch stille Gesellschaft**, sofern Zuordnung der Anteile zur stillen Gesellschaft gesichert ist

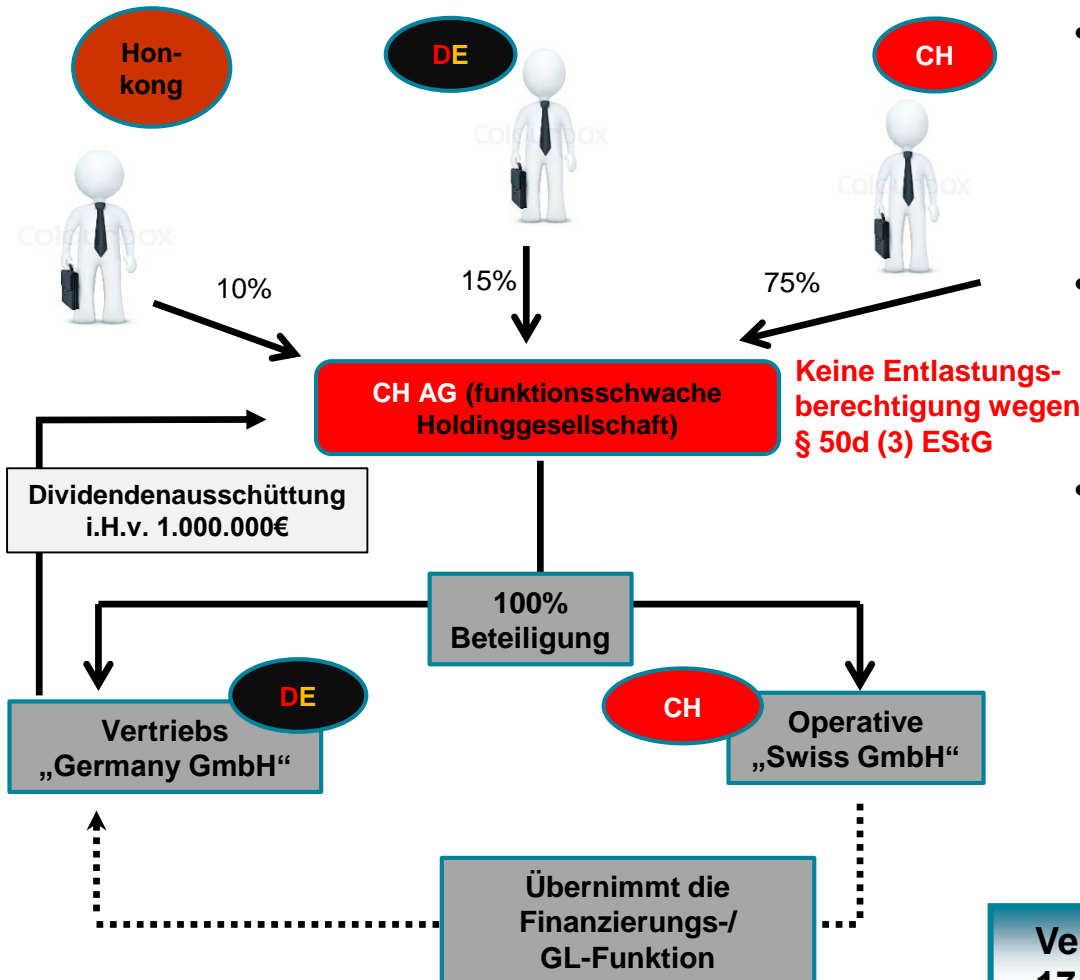
# V. Erfüllung der Substanzerfordernisse des § 50d Abs. 3 EStG

## Referentenentwurf 20.11.2020: Anpassung an ATAD, BEPS u. EuGH-Rechtsprechung

- **Neufassung ist seit langem erwartet worden** und zur Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung dringend geboten, BMF-Schreiben v. 4.4.2018 war hierzu ungeeignet. Einbeziehung der Missbrauchsvermeidungsvorschrift der ATAD-EU-Richtlinie sowie Aktionspunkt 6 BEPS (Verhinderung der Gewährung von Abkommensvergünstigungen in unangemessenen Fällen)
- **Persönliche Entlastungsberechtigung soll weitgehend unverändert bleiben.** Eine Person soll nun auch (begünstigter) Anteilseigner sein, wenn diese durch die Satzung begünstigt wird (beispielsweise **Destinatäre einer Stiftung** oder eines Trusts)
- **Sachliche Entlastungsberechtigung:** Vermutung eines **Gestaltungsmisbrauchs, soweit Einkunftsquelle keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit** der ausländ. Ges. aufweist. Maßgeblichkeit, ob Halten der Beteiligung einer wirtschaftlichen Funktion der ausländ. Ges. dient(e) + wirtschaftlich nachvollziehbare Gründe vorliegen, die nicht von untergeordneter Bedeutung sind
- **Aktive Beteiligungsverwaltung soll weiterhin als Wirtschaftstätigkeit eingestuft werden**, auch für den Fall, dass die Einkünfte ausschließlich aus Dividenden der Tochtergesellschaften bestehen. Demgegenüber soll **passive Beteiligungsverwaltung** wie bisher keine Wirtschaftstätigkeit darstellen - Widerspruch zur aktuellen Rechtsprechung des FG Köln vom 30.6.2020 – **potentieller Verstoß gegen KVF!**
- **Fehlen eines angemessen eingerichteten Geschäftsbetriebs** soll Vermutung für Gestaltungsmisbrauch darstellen, aber entgegen aktueller Norm nicht alleine entscheidend sein
- **Keine Regelung** zu den Folgen des **Outsourcings** und der **Verwaltung eigener Wirtschaftsgüter**
- Möglichkeit eines **Gegenbeweises für Zwischenschaltung ausländ. Ges. gem. EuGH-Rechtsprechung.** Hierzu sollen anders als bisher **außersteuerliche Gründe** berücksichtigungsfähig sein. Nachweis aller Umstände des Einzelfalls sowie sogar Erforderlichkeit der **Überprüfung vor Ort!**

# VI. Besonderheiten der Dividenden

## Beispiel: Verwaltungsauffassung ohne Berücksichtigung FG Köln-Rechtsprechung

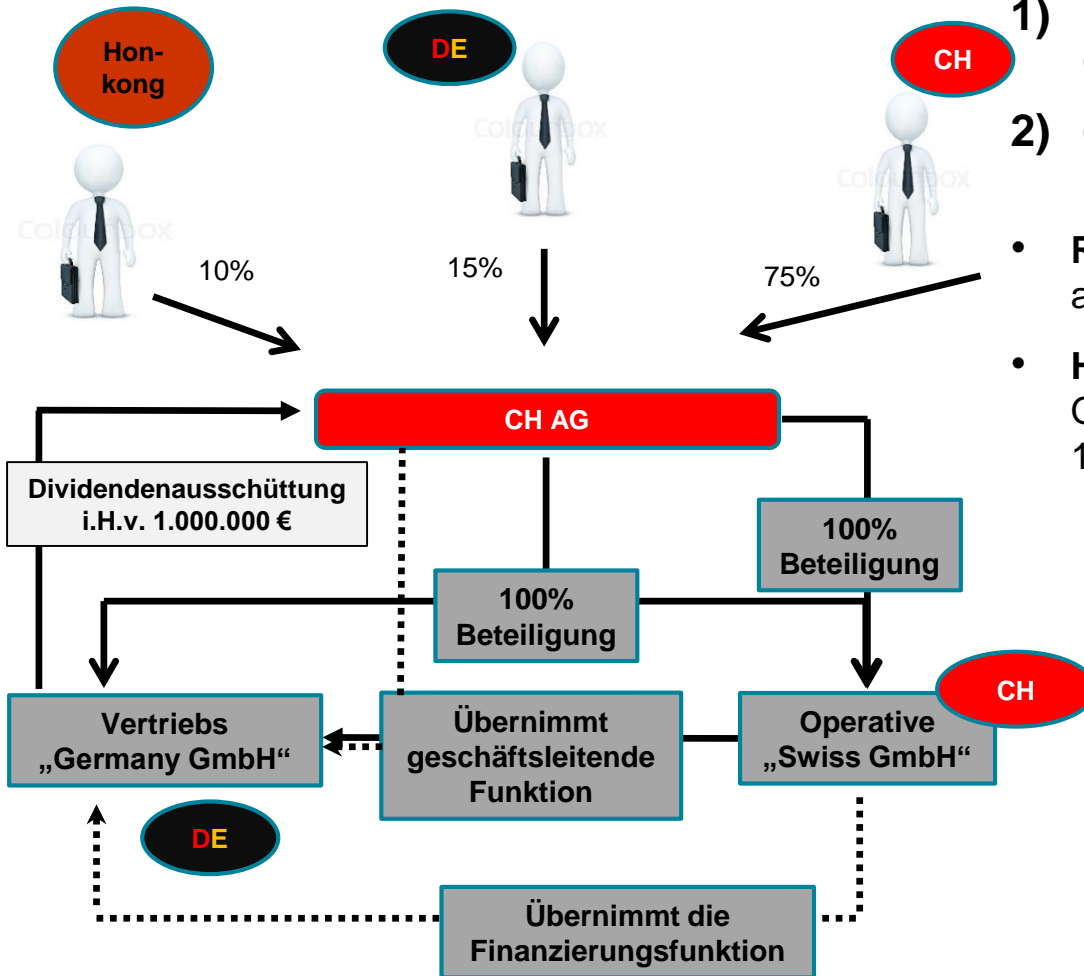


- **Funktionsschwache CH-AG** übernimmt keine geschäftsleitende Funktion, weil operative Konzerngesellschaft Finanzierungs-/GL-Funktion ausübt => **keine sachliche Entlastungsberechtigung**
- **Rechtsfolge:** nur die Gesellschafter können im Rahmen ihrer **persönlichen Entlastungsberechtigung** eine Quellensteuerentlastung in Anspruch nehmen.
- **Höhe der persönlichen Entlastung:** Nur anwendbar für CH-Gesellschafter i.H.v. 75% der Quellensteuer, allerdings **begrenzt auf 15%** gem. DBA D-CH (Quellensteuersatz für natürliche Personen)  
=> **75.000 € Entlastung**  
(Verringerung von 25% auf 15% für 75% = 250.000 € x 10/25 x 75 %)

**Verbleibende Quellensteuerbelastung: 175.000 € ohne Anrechnungsmöglichkeit für Gesellschafter!**

# VI. Besonderheiten der Dividenden

## Abwandlung Beispiel: Gestaltungen zur Vermeidung Quellensteuerbelastung

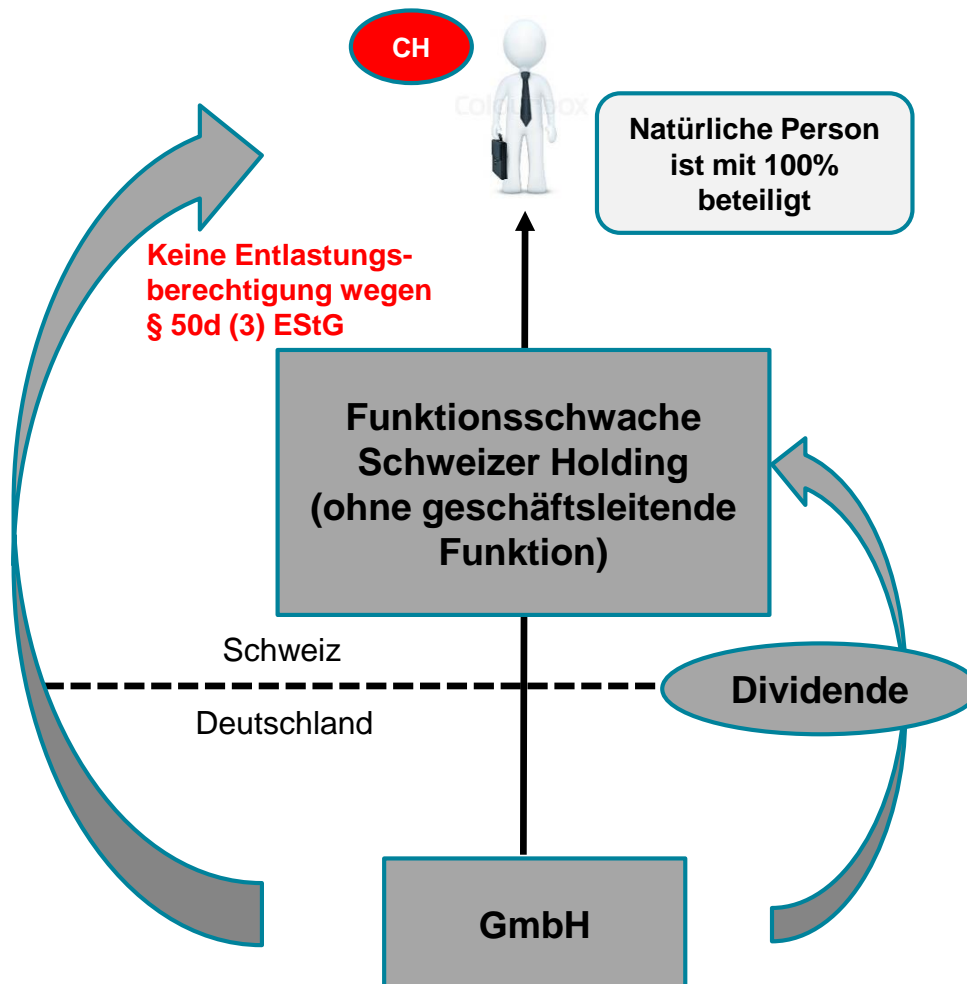


- 1) Übertragung der Beteiligung auf die Operative „Swiss GmbH“ oder
- 2) CH-AG übernimmt geschäftsleitende Funktion bei der Vertriebs „Germany GmbH“

- **Rechtsfolge:** § 50d (3) EStG greift nicht aufgrund sachlicher Entlastungsberechtigung
- **Höhe der Entlastung:** Vollumfängliche Quellensteuer:  
 $1.000.000 \times 25\% = 250.000 \text{ €}$

## VI. Besonderheiten der Dividenden

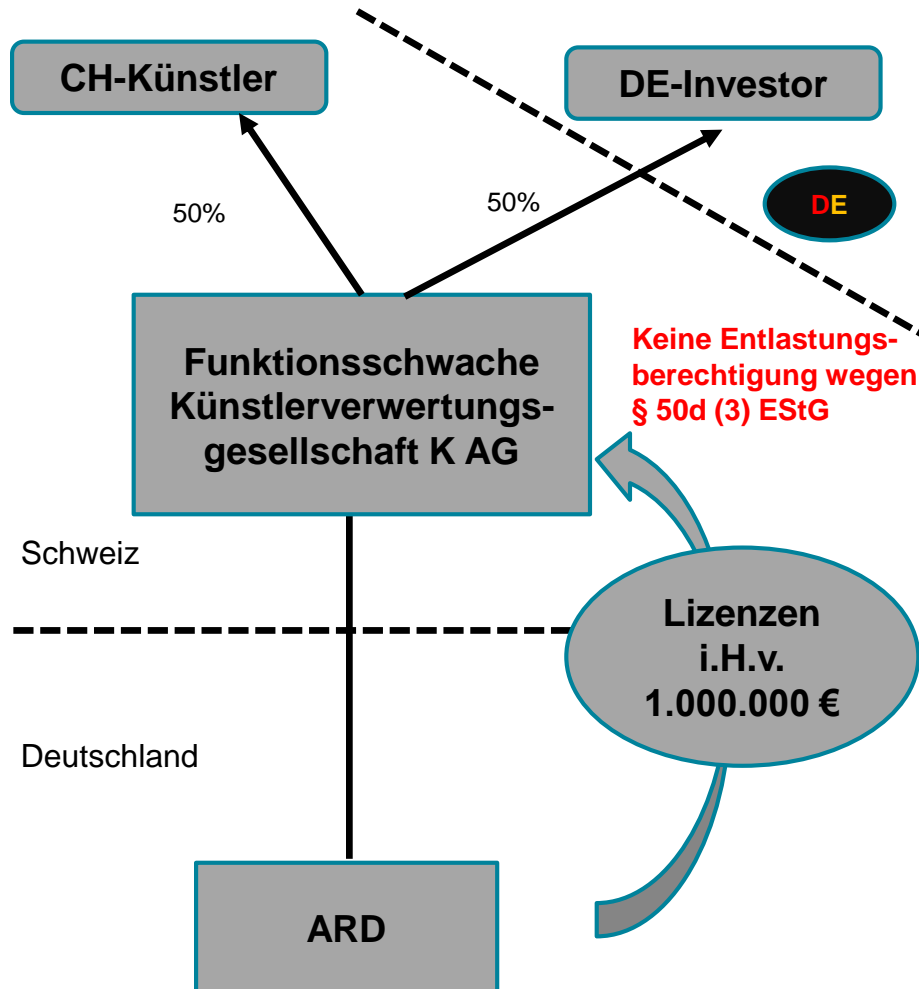
### Anrechnung der Quellensteuer von 15 % in Schweiz möglich?



- **Mangels sachlicher Entlastungsberechtigung** nur Entlastung auf Quellensteuersatz von 15 % für natürliche Personen
- **Pauschale Steueranrechnung in CH?** verbleibende Quellensteuerbelastung i.H.v. 15% ist in CH bei Holding-Gesellschafter nicht anrechenbar, weil nicht dieser, sondern CH-Holding Dividende bezieht!
- Es ist lediglich **Abzug Quellensteuer als Beteiligungsaufwand** auf Ebene CH-Holding möglich
- Rechtsfolge: verbleibende **Doppelbesteuerung in Höhe von ca. 15 %!**
- **Kein Verständigungsverfahren** möglich!
- **Lösung:** Entlastung auf 0 % über **Rechtsprechung FG Köln v. 30.6.20** zur Anwendung Kapitalverkehrsfreiheit bei Dividenden

## VI. Besonderheiten bei Lizenzen

### Grundlagen Besteuerung nach dem DBA D-CH: Beispiel



- **Keine sachliche Entlastungsberechtigung**
- **Prüfung persönliche Entlastungsberechtigung: Könnten die an der ausländ. Ges. beteiligten Gesellschafter Entlastungsberechtigung selbst in Anspruch nehmen, wenn sie die quellensteuerpflichtigen Einkünfte unmittelbar persönlich erzielt hätten?**
- **Ergebnis: Quellensteuerreduktion auf Quellensteuersatz von 0% ist nur für CH-Künstler möglich, Keine Entlastung für DE-Investor mangels CH-Ansässigkeit => Höhe der Entlastung: 150.000 € x 50%= 75.000 €**
- **keine Lösung über Rechtsprechung FG Köln zu Kapitalverkehrsfreiheit, weil diese nur Dividenden, nicht aber Lizenzen betrifft**
- **Lösung evtl. über geplante Neuregelung (Gegenbeweismöglichkeit)**



### Grundlagen der Quellenbesteuerung von Lizenzen

- Definition: „**Lizenzgebühren**“ bedeutet gem. DBA D-CH **Vergütungen** jeder Art, die für die **Benutzung oder für das Recht auf Benutzung** von Urheberrechten an literarischen, **künstlerischen** (..) von **Patenten**, (..) das **Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer** oder wissenschaftlicher **Ausrüstungen** oder (..) gezahlt werden.
- Nach § 50a (1) Nr. 3 EStG findet **Steuerabzugsverfahren** auf **Einkünfte** Anwendung, die für **Überlassung der Nutzung** oder des **Rechts auf Nutzung von Rechten** erzielt werden (insbesondere gewerbliche Schutzrechte)
- **Nutzungsrecht** wird im Regelfall im **Lizenzvertrag** eingeräumt, der das Dauerschuldverhältnis für das Nutzungsrecht und zu zahlende Lizenzgebühr regelt
- **Nationaler Steuerabzug für Lizenzgebühren** (Vergütung von gewerblichen Schutzrechten) beträgt **15 %** gem. § 50a (2) S. 1 EStG
- Nach dem **DBA D-CH** steht das Besteuerungsrecht für Lizenzen ausschließlich dem Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft/natürlichen Person zu, ohne dass dem Quellenstaat ein Quellenbesteuerungsrecht zusteht => abkommensrechtliche Reduzierung auf 0 %
- Nationale Umsetzung **Zins- und Lizenzrichtlinie hinsichtlich Schweiz** unabhängig von DBA in **§ 50g (6) EStG**: Demzufolge greift **Befreiung vom Steuerabzug** auch unter bestimmten Voraussetzungen für **verbundene Unternehmen aus der Schweiz**, sodass auf Antrag – analog zur DBA-Regelung – **keine Quellensteuer** auf inländische Lizenzzahlungen an Schweizer **Lizenzgeber** erhoben wird – Kaum Praxisrelevanz!

# Abkürzungsverzeichnis

## Im Vortrag verwendete Abkürzungen

AO	Abgabenordnung	grds.	grundsätzlich
Art.	Artikel	i.S.d.	im Sinne des
ATAD	Anti-Tax-Avoidance-Directive	i.H.v.	in Höhe von
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting	i.V.m.	in Verbindung mit
BMF	Bundesministerium für Finanzen	Kap.Ges	Kapitalgesellschaft
Buchst.	Buchstabe	KG	Kommanditgesellschaft
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern	KJ	Kalenderjahr
d.h.	das heißt	KMV	Kontrollmeldeverfahren
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen	KStG	Körperschaftsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung	KVF	Kapitalverkehrsfreiheit
EStG	Einkommensteuergesetz	MTR	Mutter-Tochter-Richtlinie
EStV	Eidgenössische Steuerverwaltung	Nr.	Nummer
EuGH	Europäischer Gerichtshof	Rs.	Rechtssache
FA	Finanzamt	S.	Seite
FG	Finanzgericht	sog.	sogenannt
gem.	gemäß	TG	Tochtergesellschaft
Ges.	Gesellschaft	u.a.	unter anderem
GL	Geschäftsleitung	z.B.	zum Beispiel
GF	Geschäftsführer		
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung		

## Winfried Ruh

- Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht
- Gesellschafter-Geschäftsführer der bws Graf Kanitz GmbH am Standort Freiburg
- Berater von mittelständischen Unternehmen in sämtlichen Fragen des Internationalen Steuerrechts, insb. Verrechnungspreise, Betriebsstätten, Quellenbesteuerung und Außensteuerrecht
- Autor verschiedener Veröffentlichungen im Bereich des Internationalen Steuerrechts u.a. in der Zeitschrift IWB sowie beim Beck-Verlag (Münchner Kommentar-Reihe)
- Referent zu Themen des Internationalen Steuerrechts u.a. bei der IHK Südlicher Oberrhein sowie bei der Handelskammer Deutschland Schweiz

**bws // graf kanitz**  
beraten . prüfen . steuern

**bws Graf Kanitz GmbH**  
**Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
**Steuerberatungsgesellschaft**

**Konrad-Goldmann Straße 8**  
**D-79100 Feiburg**  
**Telefon +49 761 38 36 0**  
**Telefax +49 761 38 36 138**  
**winfried.ruh@bwsgk.de**  
**www.bwsgk.de**

## **Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

---

Für weitere Fragen stehen  
wir Ihnen gerne zur Verfügung!

**bws // graf kanitz**  
beraten . prüfen . steuern

**bws Graf Kanitz GmbH**  
**Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
**Steuerberatungsgesellschaft**

**Konrad-Goldmann Straße 8**  
**D-79100 Freiburg**  
**Telefon +49 761 38 36 0**  
**Telefax +49 761 38 36 138**  
**freiburg@bwsgk.de**  
**www.bwsgk.de**