Bundesministerium
der Finanzen

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 17. Juni 2014

BETREFF **Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug beim Steuerabzug nach § 50a Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 EStG 1990/1997 und § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG; Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 27. Juli 2011 - I R 32/10**

GZ **IV C 3 - S 2303/10/10002 :001**

DOK **2014/0537910**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der Bundesfinanzhof hat mit seinen Urteilen vom 27. Juli 2011 - I R 32/10 - und vom 25. April 2012 - I R 76/10 - zur Frage der Berücksichtigung von Betriebsausgaben und Werbungskosten beim Steuerabzug nach § 50a Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 EStG 1990/1997 (a. F.) Stellung genommen. Danach ist § 50a Absatz 4 EStG a. F. wegen Unionsrecht in normerhaltender Weise zu reduzieren, soweit er ohne Einschränkung ausschließt, dass ein beschränkt Steuerpflichtiger Ausgaben, welche unmittelbar mit der betreffenden wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen, aus der die zu versteuernden Einkünfte erzielt worden sind, bereits im Rahmen des Abzugsverfahrens nach § 50a EStG berücksichtigen kann.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für Einkünfte von beschränkt Steuerpflichtigen, die dem Steuerabzug gemäß § 50a Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 EStG a. F. bzw. § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG unterliegen, Folgendes:

1 Der Schuldner der Vergütung kann beim Steuerabzug nach § 50a Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 EStG a. F. bzw. § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG von den Einnahmen grundsätzlich keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen, die ihm ein beschränkt Steuerpflichtiger mitgeteilt hat oder die vom Schuldner der Vergütung übernommen worden sind. Betriebsausgaben oder Werbungskosten eines beschränkt Steuerpflichtigen können hiervon abweichend beim Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG bzw. § 50a

Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 EStG a. F. berücksichtigt werden, soweit sie in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den inländischen beschränkt steuerpflichtigen Einnahmen stehen (sog. Nettoabzug).

2 Ein unmittelbarer Zusammenhang bei der Überlassung von Rechten im Sinne der Tz. 1 besteht nur, wenn die Betriebsausgaben oder Werbungskosten den Gläubiger der Vergütung erst in die Lage versetzten, die konkrete Überlassungsleistung zu erbringen und diese exklusiv für den Schuldner der Vergütung erfolgt. Aufwendungen, die keinen ausreichend engen und ausschließlichen Zusammenhang zur konkreten Tätigkeit aufweisen, können nicht berücksichtigt werden. An der Exklusivität fehlt es darüber hinaus ebenfalls, wenn die Aufwendungen den Gläubiger der Vergütung nicht nur zu einer ausschließlichen Rechteverwertung gegenüber dem Vergütungsschuldner berechtigen, sondern auch eine Rechteverwertung gegenüber weiteren Personen ermöglichen. Auf die tatsächliche mehrmalige Rechteverwertung kommt es nicht an.

3 Voraussetzung für die ausnahmsweise Berücksichtigung der unmittelbar mit den Einnahmen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen ist, dass der beschränkt Steuerpflichtige (Vergütungsgläubiger) dem Vergütungsschuldner diese Aufwendungen im Abzugsverfahren mitgeteilt und in hinlänglicher und in einer für die zuständige Finanzbehörde nachvollziehbaren Weise nachgewiesen hat (z. B. durch Vorlage der jeweiligen Lizenzverträge und Zahlungsnachweise).

4 Ein Nettoabzug nach Tz. 1 und 2 kommt nur bei Vergütungsgläubigern in Betracht, die Staatsangehörige eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Staates sind, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, und im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Für Körperschaften im Sinne des § 32 Absatz 4 KStG gilt Entsprechendes.

5 Bemessungsgrundlage des Nettoabzugs ist der positive Unterschiedsbetrag zwischen den Einnahmen und den mit diesen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Sinne von Tz. 1 und 2. Auf diesen Betrag ist der Steuersatz anzuwenden, der sich aus der jeweils anzuwendenden Fassung des Einkommensteuergesetzes in Bezug auf die Einnahmen des beschränkt Steuerpflichtigen ergibt. Für Vergütungen, die nach dem 31. Dezember 2008 zugeflossen sind, beträgt der Steuersatz von den nach Abzug der Betriebsausgaben oder Werbungskosten verbleibenden Einnahmen (Nettoeinnahmen) 30 Prozent, wenn der Gläubiger der Vergütung eine natürliche Person ist. In allen übrigen Fällen beträgt der Steuersatz 15 Prozent.

6 Die vorstehenden Grundsätze sind in allen noch offenen Fällen von Steueranmeldungen gemäß § 73e EStDV und Haftungsbescheiden/Nachforderungsbescheiden nach § 50a Absatz 5 EStG anzuwenden.

7 Die angesprochenen Urteile des BFH betrafen ausschließlich Fälle vor Inkrafttreten des JStG 2009. Die Grundsätze dieser Urteile sind indessen auch auf Fälle des Steuerabzuges gemäß § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG nach der Neuregelung durch das JStG 2009 zu übertragen. § 50a Absatz 3 Satz 1 EStG ist im Sinne einer unionsrechtskonformen Ausle-

gung über den Wortlaut der Vorschrift hinaus auch auf Sachverhalte der Rechteüberlassung (Fälle des § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG) anzuwenden.

8 In den Fällen des sog. Nettoabzugs lebt der Steuerabzug auf der sog. 2. Stufe wieder auf, wenn die Vergütungen nach dem 31. Dezember 2008 zugeflossen sind (§ 50a Absatz 4 EStG). Zu den Einzelheiten siehe Rz. 35 ff. des BMF-Schreibens vom 25. November 2010[1]. Ist die Vergütung vor dem 1. Januar 2009 zugeflossen, ist das für den Vergütungsschuldner der zweiten Stufe zuständige Finanzamt über die steuerabzugspflichtige Vergütung zu unterrichten. Dieses hat ggfs. einen Haftungs-/Nachforderungsbescheid zu erlassen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.

1 BStBl I S. 1350.