

Referentenentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer

(Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEntModG)

A. Problem und Ziel

Die Bundesrepublik Deutschland erhebt eine Kapitalertragsteuer in Form eines Steuerabzuges in Höhe von 25 Prozent unabhängig davon, ob die inländischen Erträge einem Inländer oder einem Ausländer zufließen. Bei Ausländern besteht jedoch häufig – aufgrund der mit vielen Staaten abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen – kein deutsches Besteuerungsrecht in dieser Höhe. Vergleichbare Steuerregelungen existieren in fast allen Staaten, insbesondere auch Industrieländern, vereinbart in ihren jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen. Neben der Kapitalertragsteuer wird eine Abzugsteuer auch auf bestimmte Einkünfte von Ausländern (z. B. aus Lizenzrechten) erhoben. Dies ebenfalls unabhängig davon, ob der Bundesrepublik Deutschland nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen in diesem Umfang ein Besteuerungsrecht zusteht. Gleiches gilt im Hinblick auf die Befreiungen von Lizenz- und Kapitalerträgen innerhalb grenzüberschreitender Konzerne durch das Steuerrecht der Europäischen Union.

Damit die ausländischen Steuerpflichtigen gleichwohl von den Beschränkungen des deutschen Besteuerungsrechts durch Doppelbesteuerungsabkommen und Unionsrecht der Höhe nach und der daraus resultierenden Reduzierung ihrer Steuerlast profitieren können, enthält das deutsche Steuerrecht entsprechende Entlastungsregelungen. Dazu können sich die ausländischen Steuerpflichtigen in erster Linie an das Bundeszentralamt für Steuern wenden. Das Amt stellt entweder eine Bescheinigung aus, sodass von vornherein nur eine reduzierte Abzugsteuer einbehalten wird, oder sie erstattet nachträglich den zu hoch einbehaltenen und abgeführten Teil der Steuer.

Eine Revision der Verfahren und Abläufe beim Bundeszentralamt für Steuern hat Aufschluss gegeben, wie die Entlastung ausländischer Steuerpflichtiger durch das Amt ressourcenschonender und weniger missbrauchs- und betrugsanfällig ausgestaltet werden kann. Dabei wurde insbesondere die Komplexität, die parallel eröffnete Entlastungsverfahren produzieren, als problematisch identifiziert. Darüber hinaus ist festzustellen, dass ein Anreiz für Missbrauch und Betrug aufgrund der unterschiedlichen Steuersätze besteht, die für Inländer und Ausländer sowie Ausländer untereinander je nach dem Staat gelten, in dem sie ansässig sind.

Zur Verhinderung von Betrug insbesondere bei der Erstattung von Kapitalertragsteuer sind zusätzliche Anstrengungen erforderlich, um insbesondere gewerbsmäßigen Betrugsmodellen wirksamer zu begegnen. Um dies zu gewährleisten, benötigt die Finanzverwaltung zusätzliche Informationen, die ihr aus öffentlichen Quellen und aus den bislang im Rahmen der Abführung von Kapitalertragsteuer zu meldenden Daten nicht in ausreichendem Umfang zur Verfügung stehen.

Bei der Verhinderung lediglich missbräuchlicher Steuergestaltungen ergibt sich ferner Handlungsbedarf durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union. Das deutsche Recht enthält seit geraumer Zeit eine Regelung, die verhindern soll, dass sich Steuerpflichtige unberechtigt durch die rein steuerlich motivierte Zwischenschaltung

ausländischer Gesellschaften steuerliche Vorteile etwa aus bestimmten Doppelbesteuerungsabkommen verschaffen. Nach Feststellung des Gerichtshofs ist diese Regelung teilweise nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und muss deshalb angepasst werden.

Über den titelgebenden Gegenstand hinaus enthält der Entwurf eine Änderung im Umwandlungssteuerrecht sowie eine Änderung bei der Vollstreckbarkeit steuerlicher Verwaltungsakte.

B. Lösung

Die Vorschriften zum Verfahren der Entlastung ausländischer Steuerpflichtiger von Abzugsteuern durch das Bundeszentralamt für Steuern sowie ihr Zusammenspiel mit den Regelungen zur Besteuerung von Investmentfonds werden neu gefasst. Neben einer Digitalisierung des gesamten Prozesses – Bescheinigung der abgeführten Steuer, Beantragung der Entlastung, Bescheidung – wurde besonderes Augenmerk darauf verwandt, vorausschauend Risikofaktoren auszuschließen, die zu unberechtigter Entlastung führen könnten. Hierzu gehört eine Reduzierung der Verfahrensarten, mit denen eine Entlastung bewirkt werden kann. Verwaltungsaufwand wird reduziert, und die Missbrauchs- und Betrugsbekämpfung werden verbessert.

Zur Verhinderung von Betrug speziell bei der Erstattung von Kapitalertragsteuer erhält das Bundeszentralamt für Steuern ergänzende Informationen von den Finanzinstituten, die mit der Abführung und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer befasst sind. Die Regelung zur Verhinderung missbräuchlicher Steuergestaltungen durch zwischengeschaltete ausländische Gesellschaften wird an die Vorgaben der europäischen Rechtsprechung angepasst, ohne dass sie ihre praktische Wirksamkeit einbüßt.

C. Alternativen

Missbrauch und Betrug bei der Entlastung von Abzugsteuern wären allein dann völlig ausgeschlossen, wenn die entsprechenden Einkünfte von Inländern und allen Ausländern mit demselben Steuersatz belastet würden. Dies erforderte bei der abgeltenden Kapitalertragsteuer eine Absenkung des Steuersatzes für Inländer von 25 Prozent auf höchstens 15 Prozent, was dem Höchststeuersatz nach OECD-Standard entspricht. Auch die Abzugsteuer für andere Einkünfte ausländischer Steuerpflichtiger müsste der steuerlichen Belastung der Inländer angepasst werden. Beides setzte jedoch die erfolgreiche Neuverhandlung vieler deutscher Doppelbesteuerungsabkommen voraus.

Speziell der Missbrauch und Betrug bei der nachträglichen Erstattung von Abzugsteuern könnte dadurch unterbunden werden, dass die verschiedenen gesetzlich vorgesehenen Entlastungen bei Inländern wie Ausländern ausschließlich bereits bei der Abführung der Abzugsteuern berücksichtigt werden (z. B. nach dem sog. TRACE-Modell). Dies würde Missbrauch und Betrug im Rahmen der Abführung der Abzugsteuern jedoch nicht ausschließen, der dann insbesondere von den mit der Abführung betrauten Finanzinstituten verhindert werden müsste. Denn diese hätten regelmäßig keinen Anreiz, gegen ihre eigenen Kunden zu ermitteln. Den Finanzbehörden bliebe nur die Möglichkeit einer nachträglichen, zeitlich stark verzögerten Überprüfung. Darüber hinaus würde eine solche Lösung u. a. die Abführung der Steuern erheblich verzögern, die Entlastung von Kleinanlegern zusätzlich erschweren und alle im Inland zur Abführung verpflichteten Personen mit umfangreichen steuerlichen Prüfungs- und Haftungspflichten belasten.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die Regelungen führen zu keinen bezifferbaren Auswirkungen auf das Steueraufkommen. Sie führen zu erhöhtem Personal- und Sachaufwand beim Bundeszentralamt für Steuern sowie beim Informationstechnikzentrum Bund in Höhe von insgesamt 14,932 Mio. Euro für die Jahre 2021 bis 2024.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Bürgerinnen und Bürger sind von den Regelungen nicht betroffen.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands:	- 1,471 Mio. Euro
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten:	- 1,471 Mio. Euro
davon Umsetzung von EU-Vorgaben	0 Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	45,172 Mio. Euro
davon Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe:	45,172 Mio. Euro

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Dem Bund entsteht kein Erfüllungsaufwand, der über den unter D. ausgewiesenen Aufwand hinausgeht. Die Länder ersparen Erfüllungsaufwand in unbekannter Höhe. Den Kommunen entsteht kein Erfüllungsaufwand.

F. Weitere Kosten

Keine.

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer

(Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEntModG)

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 12. August 2020 (BGBl. I S. 1879) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zu § 45b wird wie folgt gefasst:

„§ 45b Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer“.
 - b) Die Angabe zu § 45c wird wie folgt gefasst:

„§ 45c Zusammengefasste Mitteilung zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer“.
 - c) Die Angabe zu § 50c wird wie folgt gefasst:

„§ 50c Entlastung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen“.
 - d) Die Angabe zu § 50d wird wie folgt gefasst:

„§ 50d Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung“.
2. In § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 2 werden vor dem Punkt am Ende die Wörter „oder die Angaben gemäß § 45a Absatz 2a nicht übermittelt worden sind“ eingefügt.
3. § 43b wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 1 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „§ 50d Absatz 3 gilt entsprechend“ eingefügt.
 - b) In Absatz 2 Satz 5 wird die Angabe „§ 50d Absatz 1“ durch die Angabe „§ 50c Absatz 3“ und die Angabe „§ 50d Absatz 2“ durch die Angabe „§ 50c Absatz 2“ ersetzt.
4. § 44a Absatz 9 Satz 2 bis 4 wird wie folgt gefasst:

„§ 50c Absatz 3 und 5 sowie § 50d Absatz 3 sind entsprechend anzuwenden. Weitergehende Ansprüche aus § 43b oder § 50g oder einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bleiben unberührt. Verfahren nach den vorstehenden Sätzen und nach § 50c Absatz 3 soll das Bundeszentralamt für Steuern verbinden.“

5. § 45a wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird der folgende Absatz eingefügt:

„(2a) Ist der Gläubiger der Kapitalerträge beschränkt steuerpflichtig, tritt in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und 2 Satz 4 an die Stelle der Bescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 die Übermittlung der Angaben gemäß § 45b Absatz 5.“

b) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Der Aussteller einer Bescheinigung oder Übermittler von Angaben, die den Absätzen 2 bis 5 sowie § 45b Absatz 1 bis 5 nicht entsprechen, haftet für die auf Grund dessen verkürzten Steuern oder zu Unrecht gewährten Steuervorteile.“

bb) Satz 3 wird aufgehoben.

6. § 45b wird wie folgt gefasst:

„§ 45b

Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer

(1) Die die Kapitalerträge auszahlende Stelle weist jeder nach Maßgabe des § 45a Absatz 2 zu erteilenden Bescheinigung und jedem nach § 45b Absatz 5 zu übermittelnden Datensatz eine nach amtlichem Muster zu erstellende Ordnungsnummer zu.

(2) Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und 2 Satz 4 ist die Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 um folgende Angaben zu ergänzen:

1. die Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung des Gläubigers der Kapitalerträge; handelt es sich bei dem Gläubiger der Kapitalerträge nicht um eine natürliche Person, so sind dessen Firma oder Name, Anschrift und Wirtschaftsidentifikationsnummer nach § 139c der Abgabenordnung oder, wenn diese noch nicht vergeben wurde, dessen Steuernummer anzugeben;
2. den Bruttobetrag der vom Gläubiger der Kapitalerträge je Wertpapiergattung und Zahlungstag erzielten Kapitalerträge unter Angabe der Bezeichnung und der Internationalen Wertpapierkennnummer des Wertpapiers;
3. den Betrag der je Wertpapiergattung und Zahlungstag einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer und den Betrag der einbehaltenen und abgeführten Zuschlagsteuern; die Ermäßigung der Kapitalertragsteuer um die auf die Kapitalerträge entfallende Kirchensteuer ist nicht zu berücksichtigen; sind die Kapitalerträge nach Maßgabe des § 43a Absatz 3 Satz 2 mit negativen Kapitalerträgen auszugleichen, ist der Betrag der einbehaltenen und auf die Kapitalerträge entfallenden

Kapitalertragsteuer vor Durchführung des Verlustausgleiches und vor Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrages sowie der Betrag der darauf entfallenden Zuschlagsteuern zu ergänzen;

4. die Höhe des jeweils angewendeten Steuersatzes;
5. die Stückzahl der Wertpapiere je Wertpapiergattung und Zahlungstag sowie davon die Stückzahl der Wertpapiere, die auf der Grundlage einer Wertpapierleihe oder eines Wertpapierpensionsgeschäftes übertragen wurden, verbunden mit der Angabe, ob bei Anschaffung der Aktien die Lieferung von Aktien mit oder ohne Dividendenanspruch vereinbart wurde und ob Aktien mit oder ohne Dividendenanspruch geliefert wurden;
6. zur Anschaffung der Wertpapiere oder ihrer Übertragung auf der Grundlage einer Wertpapierleihe oder eines Wertpapierpensionsgeschäftes jeweils das Datum des Handelstags, des vereinbarten Abwicklungstags und des tatsächlichen Abwicklungstags sowie die jeweilige Stückzahl;
7. zur Veräußerung der Wertpapiere oder ihrer Rückübertragung auf der Grundlage einer Wertpapierleihe oder eines Wertpapierpensionsgeschäftes jeweils das Datum des Handelstags, des vereinbarten Abwicklungstags und des tatsächlichen Abwicklungstags sowie die jeweilige Stückzahl, soweit die Wertpapiere innerhalb von 45 Tagen nach Fälligkeit der Kapitalerträge veräußert wurden;
8. die Firma, die Rechtsform und die Anschrift der jeweils in die Verwahrkette nacheinander eingebundenen inländischen oder ausländischen Zwischenverwahrstellen der Wertpapiere sowie der Depotbank, die die Wertpapiere für den Gläubiger der Kapitalerträge unmittelbar verwahrt, unter Angabe der jeweiligen Depotnummern der durch die Zwischenverwahrstellen geführten Depots, in denen die Aktien verwahrt werden;
9. die Konto- oder Depotnummer des Gläubigers der Kapitalerträge oder seines Treuhänders. Werden die Wertpapiere durch einen Treuhänder für den Gläubiger der Kapitalerträge verwahrt, sind die Daten der Nummer 1 auch für den Treuhänder anzugeben.

(3) Soweit die Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 2 aufgrund eines Hinterlegungsscheines bezogen wurden, beziehen sich die Angaben nach Absatz 2 auf den Hinterlegungsschein. Die Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 ist je Wertpapiergattung und Zahlungstag um folgende Angaben zu ergänzen:

1. die Bezeichnung und die Internationale Wertpapierkennnummer der hinterlegten Wertpapiere;
2. das in den Emissionsbedingungen des Hinterlegungsscheines festgelegte Verhältnis der Hinterlegungsscheine zu den durch die inländische Hinterlegungsstelle verwahrten inländischen Wertpapieren;
3. die Gesamtzahl ausgegebener Hinterlegungsscheine sowie die Gesamtzahl der hinterlegten Wertpapiere, jeweils zum Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses;
4. die Anzahl der Hinterlegungsscheine des Gläubigers der Kapitalerträge zum Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses.

Einem Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut darf eine Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 nur erteilt werden, soweit es dem Aussteller schriftlich versichert, dass die

Wertpapiere nicht als Deckungsbestand für ausgegebene Hinterlegungsscheine dienen. Für Kapitalerträge, die auf einem Hinterlegungsschein beruhen, darf dem Inhaber des Hinterlegungsscheines eine Bescheinigung nur erteilt werden, wenn der Emittent des Hinterlegungsscheines dem Aussteller schriftlich versichert, dass die Gesamtzahl ausgegebener Hinterlegungsscheine während des Kalenderjahres bis zur Anforderung der Bescheinigung unter Berücksichtigung des Verhältnisses nach Satz 1 Nummer 2 der Gesamtzahl der hinterlegten Wertpapiere entsprochen hat.

(4) Der Aussteller der Bescheinigung hat die nach Absatz 2 und 3 Satz 2 zu ergänzenden Angaben unter Ergänzung der nach Absatz 1 vergebenen Ordnungsnummer an das Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung elektronisch zu übermitteln. Die Datenübermittlung nach Satz 1 hat abweichend von § 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung bis spätestens zum 31. Juli des auf den Zufluss des Kapitalertrages folgenden Kalenderjahres zu erfolgen. Sind die Kapitalerträge nach Maßgabe des § 43a Absatz 3 Satz 2 mit negativen Kapitalerträgen auszugleichen, sind neben den Angaben nach Satz 1 der Betrag der auf der nach amtlichem Muster erteilten Bescheinigung für den Gläubiger der Kapitalerträge ausgewiesenen Kapitalertragsteuer und die ausgewiesenen Zuschlagsteuern zu übermitteln. Die nach Maßgabe des § 93c Absatz 1 Nummer 3 der Abgabenordnung dem Steuerpflichtigen zu erteilende Information kann auf der Bescheinigung angegeben werden.

(5) In den Fällen des § 45a Absatz 2a übermittelt die die Kapitalerträge auszahlende Stelle dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung für jeden Zufluss auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge unverzüglich elektronisch die in Absatz 2 und 3 Satz 2 genannten Angaben unter Ergänzung der nach Absatz 1 vergebenen Ordnungsnummer sowie, sofern der Gläubiger der Kapitalerträge keine natürliche Person ist und eine Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c der Abgabenordnung noch nicht vergeben wurde, der Rechtsform und des Datums des Gründungsaktes. Steuernummer im Sinne des § 93c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe d der Abgabenordnung ist die durch den Ansässigkeitsstaat vergebene Steueridentifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge. Absatz 3 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.

(6) Wurde für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a oder Nummer 2 Satz 4 keine Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 erteilt oder wurden keine Angaben gemäß § 45a Absatz 2a übermittelt, hat die die Kapitalerträge auszahlende Stelle dem Bundeszentralamt für Steuern elektronisch nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung folgende Angaben zu den Zuflüssen des vorangegangenen Kalenderjahres zu übermitteln:

1. die Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung des Depotinhabers; handelt es sich bei dem Depotinhaber nicht um eine natürliche Person, so sind dessen Firma oder Name, Anschrift und Wirtschaftsidentifikationsnummer nach § 139c der Abgabenordnung oder, wenn diese noch nicht vergeben wurde, dessen Steuernummer anzugeben;
2. die Konto- oder Depotnummer;
3. den Bruttobetrag der je Wertpapiergattung und Zahlungstag erzielten Kapitalerträge unter Angabe der Bezeichnung und der Internationalen Wertpapierkennnummer des Wertpapiers sowie die Stückzahl der Wertpapiere und
4. den Betrag der je Wertpapiergattung und Zahlungstag einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer und der Zuschlagsteuern sowie den angewendeten Steuersatz.

Wurde für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a oder Nummer 2 Satz 4 vom Steuerabzug ganz oder teilweise Abstand genommen, hat die die Kapitalerträge auszahlende Stelle dem Bundeszentralamt für Steuern elektronisch nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung neben den in den Absätzen 2, 3 Satz 2 und 5 genannten Angaben folgende Angaben zu den Zuflüssen des vorangegangenen Kalenderjahres zu übermitteln:

1. die Ordnungsnummer, die bei Erteilung einer Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 oder Übermittlung von Angaben gemäß § 45a Absatz 2a vergeben wurde, und
2. die Rechtsgrundlage für den reduzierten oder unterlassenen Steuerabzug.

Die Datenübermittlung nach den Sätzen 1 und 2 hat abweichend von § 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung bis spätestens zum 31. Juli des auf den Zufluss des Kapitalertrages folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.

(7) Die inländischen und ausländischen Zwischenverwahrstellen sowie die Depotbank und der Treuhänder, die die Wertpapiere für den Gläubiger der Kapitalerträge unmittelbar verwahren, sind für die Zwecke der Absätze 2 bis 5 verpflichtet, ihrer jeweiligen Verwahrstelle die Angaben nach Absatz 2 Nummer 1, 2, 5 bis 9 und Absatz 3 vollständig und richtig mitzuteilen. Die Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 darf erst erteilt und die Angaben gemäß § 45a Absatz 2a erst übermittelt werden, wenn der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle die Angaben nach den Absätzen 2 und 3 vollständig vorliegen.

(8) In den Fällen der Absätze 4 bis 6 gilt Folgendes:

1. § 93c Absatz 3 der Abgabenordnung ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass der übermittelte Datensatz unabhängig davon zu korrigieren oder zu stornieren ist, wann die die Kapitalerträge auszahlende Stelle die Feststellung trifft. Das Gleiche gilt, wenn die die Kapitalerträge auszahlende Stelle nachträglich erkennt, dass sie zur Übermittlung eines Datensatzes verpflichtet war;
2. § 171 Absatz 10a der Abgabenordnung ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Festsetzungsfrist unabhängig vom Zeitpunkt des Zugangs der Daten bei dem Bundeszentralamt für Steuern nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang der Daten endet.

(9) Inländische börsennotierte Gesellschaften haben gemäß § 67d des Aktiengesetzes Informationen über die Identität ihrer Aktionäre zum Zeitpunkt ihres Gewinnverteilungsbeschlusses zu verlangen und die ihnen übermittelten Informationen elektronisch nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung unverzüglich an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.“

7. § 45c wird wie folgt gefasst:

„§ 45c

Zusammengefasste Mitteilung zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer

(1) Die die Kapitalerträge auszahlende Stelle hat dem Bundeszentralamt für Steuern bis zum 31. Juli des auf den Zufluss der Kapitalerträge folgenden Kalenderjahres folgende Daten zu übermitteln:

1. die Summe der in einem Kalenderjahr je Wertpapiergattung und Zahlungstag durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle berücksichtigten Bruttoerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und Nummer 2 Satz 4;
2. die auf diese Kapitalerträge einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer und den Betrag der einbehaltenen und abgeführten Zuschlagsteuern;
3. die für diese Kapitalerträge nach § 45a Absatz 2 bescheinigte oder gemäß § 45a Absatz 2a angegebene Kapitalertragsteuer und Zuschlagsteuern; sind die Kapitalerträge nach Maßgabe des § 43a Absatz 3 Satz 2 mit negativen Kapitalerträgen auszugleichen, ist der Betrag der einbehaltenen und auf die Kapitalerträge entfallenden Kapitalertragsteuer vor Durchführung des Verlustausgleiches und vor Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrages sowie der Betrag der darauf entfallenden Zuschlagsteuern zu übermitteln;
4. die diesen Kapitalerträgen zugrundeliegende Stückzahl der Wertpapiere und
5. die Bezeichnung und die Internationale Wertpapierkennnummer der Wertpapiergattung.

Satz 1 gilt entsprechend für die Summe der gutgeschriebenen Kapitalerträge, bei denen ein Steuerabzug nicht oder nicht in voller Höhe vorgenommen wurde. Die Rechtsgrundlage für die Abstandnahme vom Steuerabzug und die darauf entfallenden Beträge sind anzugeben.

(2) Dem Bundeszentralamt für Steuern sind bis zum 31. Juli des auf den Zufluss der Kapitalerträge folgenden Kalenderjahres durch die inländische Wertpapiersammelbank folgende Daten je Wertpapiergattung und Kundendepot unter Angabe der Internationalen Wertpapierkennnummer und der Stückzahl der Wertpapiere zu übermitteln:

1. die in § 45b Absatz 2 Nummer 1 genannten Angaben zum Depotinhaber; verfügt der Depotinhaber nicht über eine inländische Steuernummer ist die durch seinen Ansässigkeitsstaat vergebene Steueridentifikationsnummer anzugeben;
2. die Konto- oder Depotnummer;
3. die Summe der in einem Kalenderjahr am Zahlungstag gutgeschriebenen Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und Nummer 2 Satz 4, die aufgrund eines gebuchten Bestandes am Dividendenstichtag gutgeschrieben wurden;
4. die Summe der in einem Kalenderjahr gutgeschriebenen Kompensationszahlungen;
5. die Summe der in einem Kalenderjahr belasteten Kompensationszahlungen;
6. den Saldo aus der Summe der gutgeschriebenen Kapitalerträge und der Summe der gutgeschriebenen Kompensationszahlungen und der Summe der belasteten Kompensationszahlungen;
7. die Summe der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer und den Betrag der einbehaltenen und abgeführten Zuschlagsteuern auf die Beträge nach Nummer 3 und 4;
8. die Stückzahl der Wertpapiere, für die die Wertpapiersammelbank keine Dividendenregulierung vorgenommen hat.

Dies gilt mit Ausnahme der Nummer 8 entsprechend für die die Kapitalerträge auszahlenden Stellen nach § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 3. Dem Bundeszentralamt für Steuern sind bis zum 31. Juli des auf die Abführung des Steuerbetrages folgenden Kalenderjahres die Summe der nach § 44 Absatz 1a abgeführten Kapitalertragsteuer sowie die nach § 45a Absatz 2 Nummer 3 bescheinigten Angaben zu übermitteln.

(3) § 93c der Abgabenordnung ist mit Ausnahme von Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe c und d und Nummer 3 entsprechend anzuwenden. § 45b Absatz 8 gilt entsprechend.“

8. § 49 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 werden die Wörter „oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen“ gestrichen.
- b) In Nummer 6 werden die Wörter „oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen“ gestrichen.

9. § 50a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 50d Absatz 1“ durch die Angabe „§ 50c Absatz 3“ ersetzt.
- b) Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Er hat die innerhalb eines Kalendervierteljahres einzubehaltende Steuer jeweils bis zum zehnten des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats beim Bundeszentralamt für Steuern anzumelden, auch wenn ein Steuerabzug nach Absatz 2 Satz 3, Absatz 4 Satz 1 oder nach § 50c Absatz 2 nicht vorzunehmen ist, und die einbehaltene Steuer an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen.“

10. § 50c wird wie folgt gefasst:

„§ 50c

Entlastung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen

(1) Soweit Einkünfte, die der Kapitalertragsteuer oder dem Steuerabzug nach § 50a unterliegen, auf Grund des § 43b, des § 50g oder eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht besteuert werden dürfen, sind dessen ungeachtet die Vorschriften zur Einbehaltung, Abführung und Anmeldung der Steuer anzuwenden. Der zum Steuerabzug Verpflichtete kann sich vorbehaltlich des Absatzes 2 nicht auf die Rechte des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen aus den §§ 43b und 50g sowie dem Abkommen berufen.

(2) Der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen ist zur Einbehaltung und Abführung der Steuer nicht verpflichtet, soweit

1. dem Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen auf seinen Antrag (Freistellungsantrag) von dem Bundeszentralamt für Steuern bescheinigt wird, dass die Einkünfte nach § 43b, § 50g oder einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht besteuert werden (Freistellungsbescheinigung), oder
2. es sich um Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 handelt und diese nach einem Abkommen zur Vermeidung der

Doppelbesteuerung nicht besteuert werden dürfen; dies gilt nur, wenn die Vergütung zuzüglich der dem beschränkt Steuerpflichtigen im selben Kalenderjahr vom Schuldner bereits zugeflossenen Vergütungen 5 000 Euro nicht übersteigt.

Der Schuldner ist zur Steueranmeldung auch insoweit verpflichtet, als er gemäß Satz 1 keine Steuer abzuführen hat. Eine Steueranmeldung kann auf der Grundlage des Satzes 1 nicht geändert werden. Eine Freistellungsbescheinigung ist auf einen Zeitraum von höchstens drei Jahren frühestens ab ihrer Ausstellung zu befristen und von der Einhaltung der Voraussetzungen ihrer Erteilung während ihrer Geltung abhängig zu machen; sie kann mit weiteren Nebenbestimmungen gemäß § 120 Absatz 2 der Abgabenordnung versehen werden. Eine Freistellungsbescheinigung für die Kapitalertragsteuer auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist nur zu erteilen, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge eine Kapitalgesellschaft ist, die im Staat ihrer Ansässigkeit den Steuern vom Einkommen oder Gewinn unterliegt, ohne davon befreit zu sein, und soweit dem Gläubiger Kapitalerträge von einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes zufließen, an deren Nennkapital der Gläubiger zu mindestens einem Zehntel unmittelbar beteiligt ist. Über einen Freistellungsantrag ist innerhalb von drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise zu entscheiden.

(3) Dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen wird auf seinen fristgemäßen Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern (Erstattungsantrag) die gemäß Absatz 1 Satz 1 einbehaltene und abgeführte oder auf Grund Haftungsbescheids oder Nachforderungsbescheids entrichtete Steuer erstattet, wenn die Steuer nicht nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 auf die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer des Gläubigers angerechnet werden kann. Die Frist für einen Erstattungsantrag beträgt vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Kapitalerträge oder Vergütungen bezogen worden sind; sie endet nicht vor Ablauf eines Jahres seit dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer und nicht vor Ablauf der im Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorgesehenen Frist. Kapitalertragsteuer wird nur erstattet, wenn die in § 45a Absatz 2 oder Absatz 3 bezeichnete Bescheinigung vorgelegt oder die Angaben gemäß § 45a Absatz 2a übermittelt wurden; einem Antrag auf Erstattung der nach § 50a entrichteten Steuer ist die Bescheinigung nach § 50a Absatz 5 Satz 6 beizufügen. Hat der Gläubiger nach § 50a Absatz 5 Steuern für Rechnung anderer beschränkt steuerpflichtiger Gläubiger einzubehalten, kann die Auszahlung des Erstattungsanspruchs davon abhängig gemacht werden, dass er die Zahlung der von ihm einzubehaltenden Steuer nachweist, hierfür Sicherheit leistet oder unwiderruflich die Zustimmung zur Verrechnung seines Erstattungsanspruchs mit dem Steueranspruch nach § 50a Absatz 5 Satz 3 erklärt.

(4) Ein nach § 50g zu erstattender Betrag ist nach Maßgabe der §§ 238 und 239 der Abgabenordnung zu verzinsen. Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Freistellungsbescheid erlassen, aufgehoben oder nach § 129 der Abgabenordnung berichtigt worden ist. Der Zinslauf beginnt zwölf Monate nach Ablauf des Monats, in dem der Erstattungsantrag und alle für die Entscheidung erforderlichen Nachweise vorliegen, frühestens am Tag der Entrichtung der Steuer. Er endet mit Ablauf des Tages, an dem der Freistellungsbescheid wirksam wird. § 233a Absatz 5 der Abgabenordnung gilt sinngemäß.

(5) Der Freistellungsantrag und der Erstattungsantrag sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln. Der Antragsteller hat durch eine Bescheinigung der für ihn zuständigen Steuerbehörde des anderen Staates nachzuweisen, dass er dort ansässig ist oder in den Fällen des § 43b Absatz 1 Satz 1 zweite Alternative oder des § 50g Absatz 1 Satz 1 letzte Alternative dort eine Betriebsstätte hat. Zur Vermeidung unbilliger Härten kann das Bundeszentralamt für Steuern auf Antrag auf eine Übermittlung gemäß Satz 1 verzichten; in die-

sem Fall ist der Freistellungsantrag oder Erstattungsantrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. Die Freistellungsbescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und der Freistellungsbescheid nach Absatz 3 werden zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt, es sei denn, der Antrag war nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen; § 122a Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung ist entsprechend anzuwenden.“

11. § 50d wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 50d

Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung“.

- b) Die Absätze 1, 1a und 2 werden aufgehoben.

- c) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Eine ausländische Gesellschaft hat auf der Grundlage eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ungeachtet des Abkommens keinen Anspruch auf Entlastung von Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a, soweit Personen an ihr beteiligt oder durch ihre Satzung begünstigt sind, denen dieser Anspruch nicht zustünde, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten, und soweit die Einkunftsquelle keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit dieser ausländischen Gesellschaft aufweist; das Erzielen der Einkünfte und deren Weiterleitung an beteiligte oder begünstigte Personen sowie eine Tätigkeit, soweit sie mit einem für den Geschäftszweck nicht angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausgeübt wird, gelten nicht als Wirtschaftstätigkeit. Satz 1 findet keine Anwendung, soweit die ausländische Gesellschaft nachweist, dass keiner der Hauptzwecke ihrer Einschaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist; das Gleiche gilt, wenn mit der Hauptgattung der Anteile an der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet.“

- d) Die Absätze 4 bis 6 werden aufgehoben.

- e) In Absatz 11 Satz 1 wird das Wort „beim“ durch die Wörter „bei einem unbeschränkt steuerpflichtigen“ ersetzt.

- f) Nach Absatz 11 wird folgender Absatz eingefügt:

„(11a) Ist der Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen eine Person, der die Kapitalerträge oder Vergütungen nach diesem Gesetz oder nach dem Steuerrecht des anderen Vertragsstaats nicht zugerechnet werden, steht der Anspruch auf völlige oder teilweise Erstattung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag oder nach § 50a auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Person zu, der die Kapitalerträge oder Vergütungen nach den Steuergesetzen des anderen Vertragsstaats als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person zugerechnet werden.“

- g) In Absatz 12 Satz 3 wird die Angabe „§ 50d“ gestrichen.

12. § 50e wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 und Absatz 1a werden aufgehoben.

b) Nach Absatz 1 werden die folgenden Absätze eingefügt:

„(2) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. entgegen § 45b Absatz 4 Satz 1, § 45b Absatz 5 Satz 1, § 45b Absatz 6 Satz 1 oder 2 oder § 45c Absatz 1 Satz 1, auch in Verbindung mit Satz 2, oder § 45c Absatz 2 Satz 1, auch in Verbindung mit Satz 2, dort genannte Daten nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt oder
2. entgegen § 45b Absatz 3 Satz 3 oder 4, auch in Verbindung mit Absatz 5 Satz 3, oder entgegen Absatz 7 eine Mitteilung nicht richtig oder nicht vollständig macht und dadurch ermöglicht, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen.

(3) In den Fällen des Absatzes 2 Nummer 2 kann die Ordnungswidrigkeit auch dann geahndet werden, wenn sie nicht im Geltungsbereich dieses Gesetzes begangen wird.

(4) Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Absatzes 2 mit einer Geldbuße bis zu zwanzigtausend Euro, in den Fällen des Absatzes 1 mit einer Geldbuße bis zu fünftausend Euro geahndet werden.

(5) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist das Bundeszentralamt für Steuern.“

c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 6.

13. § 50g Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) § 50d Absatz 3 gilt entsprechend.“

14. § 50j wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 Satzteil vor Nummer 1 wird die Angabe „§ 50d Absatz 1“ durch die Angabe „§ 50c Absatz 3“ ersetzt.
- b) In Absatz 4 Satz 2 werden die Wörter „Absatzes 1 Satz 4“ durch die Wörter „Absatzes 1 Satz 2“ ersetzt.

15. § 51 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „§ 50d Absatz 1 und 2“ durch die Wörter „§ 50c Absatz 2 oder 3“ ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe h wird das Komma am Ende gestrichen.

bbb) Buchstabe i wird aufgehoben.

bb) Nach der Nummer 1d wird die folgende Nummer 1e eingefügt:

„1e. im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder die Vorgaben für die Zuweisung der Ordnungsnummer nach § 45b Absatz 1 zu bestimmen;“.

16. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 44a wird folgender Satz angefügt:

„§ 45a Absatz 2a und 7 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.“

b) Nach Absatz 44a werden folgende Absätze eingefügt:

„(44b) § 45b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.

(44c) § 45c in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.“

c) Absatz 45a wird wie folgt gefasst:

„(45a) § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f und Nummer 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“

d) Nach Absatz 47 werden folgende Absätze eingefügt:

„(47a) § 50c Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 ist erstmals auf Einkünfte anzuwenden, die dem beschränkt Steuerpflichtigen nach dem 31. Dezember 2021 zufließen; die Geltung von Ermächtigungen nach § 50d Absatz 5 und 6 des Gesetzes in der Fassung, die vor dem Inkrafttreten des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] galt, endet spätestens zu diesem Zeitpunkt. § 50c Absatz 5 Satz 1, 3 und 4 ist erstmals auf Anträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2022 gestellt werden; für Anträge, die gemäß § 50c Absatz 2 oder 3 bis zu diesem Zeitpunkt gestellt werden, ist der amtlich vorgeschriebene Vordruck zu verwenden und § 50d Absatz 1 Satz 7 und 8 des Gesetzes in der Fassung anzuwenden, die vor dem Inkrafttreten des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] galt.

(47b) § 50e Absatz 1 und 4 bis 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist ab dem 1. Januar 2022 anzuwenden. § 50e Absatz 2 und 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf die nach dem 31. Dezember 2023 nicht oder nicht vollständig erfolgte Übermittlung von Daten oder Mitteilungen anzuwenden.“

e) Nach Absatz 48 wird folgender Absatz eingefügt:

„(48a) § 51 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] gilt erstmals für die Vergabe von Ordnungsnummern zu Steuerbescheinigungen für Kapitalerträge, die nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.“

Artikel 2

Änderung des Investmentsteuergesetzes

Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 7 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 4 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„In der Statusbescheinigung ist anzugeben, ob der Investmentfonds unbeschränkt oder beschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist.“

b) In Absatz 5 Satz 1 werden die Wörter „Wenn der Investmentfonds“ durch die Wörter „Wenn ein unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtiger Investmentfonds“ ersetzt.

2. Dem § 11 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Bei beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Investmentfonds tritt das Bundeszentralamt für Steuern an die Stelle des Betriebsstättenfinanzamtes des Entrichtungspflichtigen.“

3. § 57 wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1.

b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(2) § 7 Absatz 4 Satz 2 und Absatz 5 Satz 1 sowie § 11 Absatz 1 Satz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind ab dem 1. Juli 2021 anzuwenden. Bei Vorlage einer Statusbescheinigung, die nicht die Angaben nach § 7 Absatz 4 Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] enthält, ist ab dem 1. Juli 2021 eine Erstattung nach § 7 Absatz 5 ausgeschlossen.“

Artikel 3

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 19. Juni 2020 (BGBl. I S. 1385) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 2 wird folgender Absatz angefügt:

„(5) Unbeschadet anderer Vorschriften ist der Ausgleich oder die sonstige Verrechnung negativer Einkünfte des übernehmenden Rechtsträgers, die von diesem infolge der Anwendung der Absätze 1 und 2 erzielt werden, auch insoweit nicht zulässig, als die negativen Einkünfte auf der Veräußerung oder der Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft beruhen. Als negative Einkünfte im Sinne des Satzes 1 gelten auch Aufwendungen außerhalb des Rückwirkungszeitraums, die darauf beruhen, dass der übernehmende Rechtsträger Finanzinstrumente oder Anteile an einer Körperschaft, die ihm aufgrund der Anwendung der Absätze 1 und 2 zugerechnet werden, bis zu dem in Satz 4 bezeichneten Zeitpunkt veräußert oder, insbesondere infolge der Anwendung des Satzes 4, mit einem von den Anschaffungskosten abweichenden niedrigeren Wert ansetzt. Als Veräußerung im Sinne der Sätze 1 und 2 gilt auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft. Wirtschaftsgüter im Sinne des Satzes 2 sind von dem übernehmenden Rechtsträger im Rahmen der ersten auf die Umwandlung folgenden Gewinnermittlung mit dem gemeinen Wert anzusetzen; dieser Wert gilt fortan als Anschaffungskosten. Satz 2 findet keine Anwendung, soweit die Wirtschaftsgüter ohne die Anwendung der Absätze 1 und 2 beim übertragenden Rechtsträger in dessen steuerlicher Schlussbilanz mit einem anderen als dem gemeinen Wert hätten angesetzt werden können. Die Sätze 1 bis 5 finden keine Anwendung, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Verrechnung negativer Einkünfte im Sinne der Sätze 1 und 2 kein Haupt- oder Nebenzweck der Umwandlung oder Einbringung war. Ist der übernehmende Rechtsträger an den Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligt, gelten die Sätze 2 bis 6 sinngemäß für Aufwendungen und Einkünfterminderungen infolge der Veräußerung oder eines niedrigeren Wertansatzes der Finanzinstrumente oder Anteile beziehungsweise der Veräußerung von Anteilen an den Personengesellschaften oder deren Auflösung.“

2. § 4 Absatz 5 Satz 1 wird aufgehoben.
3. In § 9 Satz 3 werden die Wörter „Absatz 3 und 4“ durch die Wörter „Absatz 3 bis 5“ ersetzt.
4. In § 20 Absatz 6 Satz 4 werden die Wörter „Absatz 3 und 4“ durch die Wörter „Absatz 3 bis 5“ ersetzt.
5. Dem § 27 werden folgende Absätze angefügt:

„(16) § 2 Absatz 5, § 9 Satz 3 zweiter Halbsatz und § 20 Absatz 6 Satz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] sind erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des Vorgangs maßgebende öffentliche Register beziehungsweise bei Einbringungen der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums nach dem ... [einsetzen: Tag der Veröffentlichung des Referentenentwurfs des vorliegenden Änderungsgesetzes] erfolgt. Abweichend von Satz 1 sind § 2 Absatz 5, § 9 Satz 3 zweiter Halbsatz und § 20

Absatz 6 Satz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) auch in anderen offenen Fällen anzuwenden, in denen die äußeren Umstände darauf schließen lassen, dass die Verrechnung übergehender stiller Lasten wesentlicher Zweck der Umwandlung oder Einbringung war und der Steuerpflichtige dies nicht widerlegen kann.

(17)§ 4 Absatz 5 Satz 1 in der am ... [einsetzen: *Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes bzw. Tag vor einem vom Inkrafttreten dieses Änderungsgesetzes abweichenden Datum für die Anwendung des § 50c EStG - neu -*] geltenden Fassung ist weiterhin anzuwenden, soweit die Anteile an der übertragenden Körperschaft am steuerlichen Übertragungstichtag zum Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers gehören und mit einem Sperrbetrag im Sinne des § 50c des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 24. März 1999 (BGBl. I S. 402) behaftet sind.“

Artikel 4

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 12. August 2020 (BGBl. I S. 1879) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 88b die folgende Angabe eingefügt:
„§ 88c Informationsaustausch über kapitalmarktbezogene Gestaltungen“.
2. In § 3 Absatz 4 Nummer 4 wird nach dem abschließenden Komma der Satzteil *„sowie Zinsen, die über die §§ 233 bis 237 und die Steuergesetze hinaus nach dem Recht der Europäischen Union auf zu erstattende Steuern zu leisten sind,“* angefügt.
3. Nach § 88b wird folgender **§ 88c** eingefügt:

„§ 88c

Informationsaustausch über kapitalmarktbezogene Gestaltungen

(1) Finanzbehörden haben Tatsachen, die sie dienstlich erfahren haben und aus denen sich nach Würdigung der Gesamtumstände Anhaltspunkte für Steuergestaltungen ergeben, die die Erlangung eines Steuervorteils aus der Erhebung oder Entlastung von Kapitalertragsteuer mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung zum Gegenstand haben, im Einvernehmen mit der zuständigen obersten Finanzbehörde dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen.

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die ihm von den Finanzbehörden nach Absatz 1 übermittelten Informationen und analysiert diese. Zur weiteren Aufklärung des Sachverhaltes kann das Bundeszentralamt für Steuern die mitteilende Finanzbehörde um ergänzende Informationen ersuchen.

(3) Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, den für die Verwaltung der Kapitalertragsteuer zuständigen Finanzbehörden seine Sachverhaltserkenntnisse zu übermitteln.

(4) Die Offenbarung und Verwertung der nach den Absätzen 1 und 2 übermittelten Daten ist zulässig.“

4. In § 251 Absatz 2 Satz 2 werden vor den Wörtern „gegen den Schuldner im Verwaltungsweg zu vollstrecken“ die Wörter „sowie des § 78 des Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetzes“ eingefügt.

Artikel 5

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 5 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 17. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2522) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. die Erstattung von Kapitalertragsteuer und von im Wege des Steuerabzugs nach § 50a des Einkommensteuergesetzes erhobener Steuer an beschränkt Steuerpflichtige, soweit die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer mit dem Steuerabzug abgegolten ist und die beschränkte Steuerpflicht nicht auf § 2 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes beruht;“
 - b) Nach der Nummer 14 wird die folgende Nummer eingefügt:

„14a. die Sammlung, Auswertung und Bereitstellung der Daten, die nach § 45b und § 45c des Einkommensteuergesetzes in den dort genannten Fällen zu übermitteln sind. Das Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet die Finanzbehörden der Länder über die Ergebnisse der Datenauswertung und stellt den Finanzbehörden der Länder Daten für die Verwendung in Besteuerungsverfahren zur Verfügung;“.
 - c) Nach der Nummer 28a wird die folgende Nummer eingefügt:

„28b. die Unterstützung der Finanzbehörden der Länder bei der Ermittlung von Steuergestaltungen, die die Erlangung eines Steuervorteils aus der Erhebung oder Entlastung von Kapitalertragsteuer mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung zum Gegenstand haben. Das Bundeszentralamt für Steuern hat zur Wahrnehmung dieser Aufgabe alle hierfür erforderlichen Informationen zu sammeln und auszuwerten und die Behörden der Länder über die sie betreffenden Informationen zu unterrichten;“.
 - d) Die Nummer 39 wird aufgehoben.
2. In Absatz 1a Satz 2 wird nach der Angabe „28a“ ein Komma und die Angabe „28b“ eingefügt.

Artikel 6

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

In § 73e Satz 3 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, werden die Wörter „**eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**“ durch die Wörter „**des § 50c Absatz 2 des Gesetzes**“ ersetzt.

Artikel 7

Inkrafttreten

Das Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Das Verfahren zur Entlastung beschränkt Steuerpflichtiger von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a des Einkommensteuergesetzes (EStG) beim Bundeszentralamt für Steuern soll – auch angesichts der Erfahrungen mit steuerlichem Gestaltungsmissbrauch und steuerlichen Betrugsmodellen der vergangenen Jahre – möglichst effizient gestaltet und so weit wie möglich gegen Missbrauch und Betrug gewappnet werden. Das Bundeszentralamt für Steuern soll zudem im Hinblick auf die Aufdeckung von Missbrauch und Betrug im Bereich der Erhebung der Kapitalertragsteuer eine zentrale Rolle für die gesamte Finanzverwaltung übernehmen.

Zur Effizienzsteigerung des Entlastungsverfahrens trägt auch eine Anpassung der beschränkten Steuerpflicht im Bereich der Überlassung von Rechten bei. Außerdem ist es aufgrund von Entscheidungen des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) erforderlich, die Missbrauchsverhinderungsnorm des § 50d Absatz 3 EStG im Bereich der Entlastung von Abzugsteuern neu zu regeln.

Darüber hinaus ist eine steuerliche Regelung im Umwandlungssteuerrecht erforderlich. Es sind Gestaltungen bekannt geworden, die darauf abzielen, unter Inanspruchnahme des umwandlungssteuerlichen Rückwirkungszeitraums ohne wirtschaftliches Risiko steuerliches Verlustverrechnungspotenzial zu schaffen. Zwar dürfte das von der Gestaltung beabsichtigte Ergebnis bereits nicht mit der geltenden Rechtslage in Einklang stehen. Eine abschließende Klärung durch die Rechtsprechung wäre allerdings frühestens in einigen Jahren zu erwarten. Um das verbleibende finanzielle Risiko für die öffentlichen Haushalte aufgrund des umwandlungssteuerlichen Gestaltungsmodells vollständig auszuschließen, soll das Verrechnungsverbot ausdrücklich in das Umwandlungssteuergesetz aufgenommen werden.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Das Verfahren des § 50d Absatz 1 bis 6 EStG zur Entlastung beschränkt Steuerpflichtiger von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a EStG wurde im Rahmen der Rechts- und Fachaufsicht des Bundesministeriums der Finanzen über das Bundeszentralamt für Steuern eingehend geprüft und soll in § 50c EStG entsprechend den gewonnenen Erkenntnissen neu gefasst werden.

Insbesondere sind zur Verringerung der abstrakt bestehenden Gefahr von Doppelerstattungen eine Reduzierung der Anzahl bestehender Entlastungsverfahren und eine Konzentration dieser Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern vorgesehen. Die optionalen Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Absatz 5 und 6 EStG sollen ebenso entfallen wie das Wahlrecht zwischen Erstattung und Änderung der Steueranmeldung durch rückwirkende Freistellungsbescheinigungen nach dem bisherigen § 50d Absatz 2 EStG und das zusätzliche Erstattungsverfahren beim Entrichtungspflichtigen nach § 7 Absatz 5 des Investmentsteuergesetzes (InvStG) bei beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds. Zur Prozessoptimierung des bisherigen Entlastungsverfahrens soll dem Bundeszentralamt für Steuern die Zuständigkeit für Erstattungen insbesondere von Kapitalertragsteuer an beschränkt Steuer-

pflichtige nach § 11 InvStG aufgrund etwaiger unionsrechtlicher Erstattungsansprüche sowie bei unrechtmäßigem Steuerabzug nach § 37 Absatz 2 der Abgabenordnung (AO) übertragen werden.

Eine weitere wesentliche Änderung betrifft die gesetzliche Vorbereitung auf eine vollständig digitalisierte Antragsbearbeitung beim Bundeszentralamt für Steuern ab dem Jahr 2024. Dazu werden in § 50c Absatz 5 EStG die elektronische Antragstellung und der elektronische Bescheidabruf grundsätzlich vorgeschrieben, ebenso wie gemäß § 45a Absatz 2a EStG die elektronische Übermittlung der Kapitalertragsteuer-Bescheinigungsdaten durch ihren Aussteller bei beschränkt Steuerpflichtigen in den dominierenden Fällen der Girosammelverwahrung von Wertpapieren. Letzteres wird nach erfolgter Umstellung nicht nur die Abläufe bei Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung vereinfachen, sondern auch Betrug mit gefälschten Bescheinigungen ausschließen.

Des Weiteren sieht der Entwurf in den §§ 45b und 45c EStG sowohl für beschränkt als auch für unbeschränkt Steuerpflichtige erweiterte elektronische Meldepflichten der zum Kapitalertragsteuerabzug Verpflichteten vor. Diese beinhalten ergänzende Angaben zu den Steuerbescheinigungen für unbeschränkt Steuerpflichtige, Daten zu unbescheinigter Kapitalertragsteuer, Daten zu Abstandnahmen vom Steuerabzug und aggregierte Daten zum Steuerabzug. Diese Informationen dienen der Finanzverwaltung, und hier insbesondere der beim Bundeszentralamt für Steuern eingerichteten Sondereinheit, zu Analyse- und Kontrollzwecken. Dadurch sollen für die Finanzverwaltung insbesondere Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung leichter erkennbar werden. Die Dividendenbesteuerung war in der Vergangenheit wiederholt Gegenstand von Gestaltungen zur Erlangung rechtswidriger Steuervorteile. Dies betraf insbesondere die unter den Begriffen Cum/Ex-, Cum-/Cum oder Cum-Fake bekannt gewordenen Gestaltungen. Im Zuge dessen soll auch die Haftung der Aussteller von Kapitalertragsteuer-Bescheinigungen in § 45a Absatz 7 EStG verschärft werden.

Die unionsrechtlich seitens des EuGH teilweise beanstandete Vorschrift des § 50d Absatz 3 EStG, die missbräuchlichen Steuergestaltungen im Zusammenhang mit der Entlastung von Kapitalertragsteuer und dem Steuerabzug nach § 50a EStG vorbeugen soll, wird neu gefasst. Aufgrund der europäischen Rechtsprechung ist hier eine teilweise Einschränkung der Bedeutung vorhersehbarer objektiver Kriterien und die Betonung einer subjektiv gefärbten Einzelfallbetrachtung geboten.

Im Zusammenhang mit dem Steuerabzug nach § 50a EStG erfolgt eine Beschränkung des Besteuerungstatbestandes des § 49 Absatz 1 bei der Überlassung von Rechten durch beschränkt steuerpflichtige Rechteinhaber, um angesichts der bestehenden Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung unnötigen Verwaltungsaufwand zu vermeiden.

Neben den redaktionell erforderlichen Anpassungen weiterer gesetzlicher Bestimmungen aufgrund der Neufassung des Entlastungsverfahrens in § 50c EStG und der Einführung der elektronischen Kapitalertragsteuer-Bescheinigung in § 45a Absatz 2a EStG enthält das Gesetz weitere Klarstellungen in einzelnen Vorschriften dieses Rechtsbereichs.

Darüber hinaus ist eine Änderung des § 251 Absatz 2 Satz 2 AO zur Vollstreckung von Verwaltungsakten erforderlich. Im Umwandlungssteuergesetz wird zudem ein neuer § 2 Absatz 5 eingefügt, der für Verluste aus bestimmten missbräuchlichen Gestaltungen aus Gründen der Rechtssicherheit ausdrücklich ein Verlustverrechnungsverbot anordnet.

III. Alternativen

Sämtliche Maßnahmen der Modernisierung des Entlastungsverfahrens und der Belastung bestimmter Finanzinstitute mit weiteren Meldepflichten zur Bekämpfung von Steuerbetrug bei der Erstattung von Kapitalertragsteuer wären nicht erforderlich, wenn das materielle

Steuerrecht so ausgestaltet wäre, dass es einer Entlastung gar nicht bedürfte. Dies wäre beispielsweise bei der Kapitalertragsteuer der Fall, wenn für sämtliche Steuerpflichtige ein einziger, abgeltender Steuersatz ohne Befreiungen existierte. Zwar wäre dadurch jeglicher Betrug und Missbrauch in einem nicht mehr vorhandenen Steuerentlastungsbereich sicher ausgeschlossen, doch stünde eine solche Lösung beim gegenwärtig geltenden Steuersatz im Konflikt mit vielen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, die sich nicht einseitig ändern lassen.

Auch eine Anpassung des Entlastungsverfahrens in der Weise, dass eine Entlastung ausschließlich bereits durch eine Freistellung im Rahmen des Steuerabzugs erfolgt, wie sie der Bundesrechnungshof in seinem Bericht vom 28. Juli 2020 (VIII 3 – 2019 – 0999) nach dem sog. TRACE-Modell vorgeschlagen hat, stellt keine geeignete Alternative für die Verhinderung von Betrug und Missbrauch bei der Entlastung von einer Abzugsteuer dar. Im Wesentlichen würden sich Betrugsversuche und steuerliche Gestaltungsmodelle vom Erstattungs- in den Freistellungsbereich verlagern. Statt des Versuchs, eine unberechtigte Erstattung zu erhalten, würden Gestalter und Steuerhinterzieher anstreben, unberechtigte Freistellungen im Rahmen des Steuerabzugs zu erlangen. Es kommt hinzu, dass die Bekämpfung derartigen Missbrauchs und Betrugs nach dem sog. TRACE-Modell in erster Linie in die Hände der sog. Finanzintermediäre gelegt wäre, die gar kein Interesse hätten, gegen ihre eigenen Kunden zu ermitteln. Die weiteren Gründe, die gegen die Umsetzung eines solchen Modells sprechen – zum Beispiel die erhebliche Verzögerung der Abführung der Steuern, die zusätzliche Erschwerung der Entlastung von Kleinanlegern aufgrund der zu erwartenden prohibitiven Entgeltforderungen der Finanzintermediäre und die Belastung der zum Steuerabzug Verpflichteten mit umfangreichen Prüfungs- und Haftungspflichten –, unterstreichen nur die Überlegenheit des gegenwärtigen Entlastungsverfahrens, zumal nach seiner weiteren Verbesserung durch dieses Gesetz.

Um im Umwandlungssteuerrecht missbräuchliche Steuergestaltungen unter Inanspruchnahme des steuerlichen Rückwirkungszeitraums rechtssicher auszuschließen, käme auch die Abschaffung des steuerlichen Rückwirkungszeitraums in Betracht. Dies wäre allerdings mit einem erheblichen Bürokratieaufwand auch für all diejenigen Umwandlungen verbunden, denen keine missbräuchlichen Beweggründe zugrunde liegen.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1), des Investmentsteuergesetzes (Artikel 2) und des Umwandlungssteuergesetzes (Artikel 3) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG).

Für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 4) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG. Die Gesetzgebungskompetenz für die Änderungen des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 5) ergibt sich aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG, da durch die vorgesehene Steuerverwaltung durch das Bundeszentralamt für Steuern der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert und erleichtert wird.

V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union vereinbar. Die Änderung des § 50d Absatz 3 EStG dient der Umsetzung von Unionsrecht, wie es der EuGH durch seine Rechtsprechung ausgeprägt hat.

Mit den völkerrechtlichen Verträgen, welche die Bundesrepublik Deutschland geschlossen hat, ist der Gesetzentwurf grundsätzlich ebenfalls vereinbar. Soweit die Neufassung der

Vorschrift des § 50d Absatz 3 EStG mit einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen nicht vereinbar sein sollte, ist ein etwaiger Verstoß gegen diese völkerrechtlichen Verträge aufgrund der zwingenden Vorgaben und des Vorrangs des Rechts der Europäischen Union unvermeidlich.

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Es ergeben sich Rechts- und Verwaltungsvereinfachungen insbesondere durch die Abschaffung einzelner Entlastungsverfahren sowie die Konzentration der verbliebenen Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern. Wesentliche Verwaltungsvereinfachungen resultieren nach einem Übergangszeitraum auch aus der durch § 50c Absatz 5 EStG vorgesehene Digitalisierung des Antragsprozesses.

Die Einführung der zusätzlichen Meldepflichten durch die §§ 45b und 45c erschwert das Verfahren des Kapitalertragsteuerabzugs für die zum Steuerabzug Verpflichteten zwar, ist aber aus Gründen der Betrugsbekämpfung und der Sicherung des Steueraufkommens erforderlich.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf umsetzt und damit auch das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Es unterstützt dabei den Indikatorenbereich 8.2 (Staatsverschuldung - Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Ziel des Gesetzentwurfs ist ein ressourcenschonenderes sowie weniger betrugs- und missbrauchsanfälliges Verfahren der Entlastung von Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a EStG. Eine daraus resultierende Veränderung des Steueraufkommens ist für den Haushalt jedoch nicht bezifferbar. Durch die Beschränkung des Besteuerungstatbestandes des § 49 Absatz 1 EStG entstehen keine Steuermindereinnahmen, da bisher über die wegfallenden Tatbestände keine Steuereinnahmen erzielt wurden. Die Änderung des § 2 UmwStG dient der Sicherung des Steueraufkommens.

Mehrbedarf für das Bundeszentralamt für Steuern (Kapitel 0815):

Jahr	Saldo der Planstellen und Stellen	Personalmehrbedarf [Titel 422 01]	Sachaufwand [Titel 511 01 und 812 01]	Aufträge und IT-Dienstleistungen [Titel 532 01]	Gesamtaufwand
2021	2 x hD, 6 x gD, 3,5 x mD	461.000 €	183.000 €	978.000 €	1.622.000 €
2022	2 x hD, 6 x gD, 3,5 x mD	922.000 €	366.000 €	1.579.000 €	2.867.000 €
2023	2 x hD, 6 x gD, 3,5 x mD	605.000 €	207.000 €	1.391.000 €	2.203.000 €
2024	2 x hD, 6 x gD, 3,5 x mD	605.000 €	207.000 €	1.184.000 €	1.996.000 €
		2.593.000 €	963.000 €	5.132.000 €	8.688.000 €

Mehrbedarf für das Informationstechnikzentrum Bund (Kapitel 0816):

Jahr	Saldo der Planstellen und Stellen	Personal-mehrbedarf [Titel 422 01]	Sachaufwand [Titel 511 01 und 812 01]	Aufträge und IT-Dienstleistungen [Titel 532 01]	Wartung und Pflege von Hard- und Software [Titel 511 01]	Hard- und Software [Titel 812 02]	Gesamtaufwand
2021	5 x gD	198.000 €	80.000 €	220.000 €	126.000 €	630.000 €	1.254.000 €
2022	5 x gD	396.000 €	159.000 €	220.000 €	252.000 €	630.000 €	1.657.000 €
2023	6 x gD	481.000 €	191.000 €	110.000 €	252.000 €	-	1.034.000 €
2024	6 x gD	481.000 €	191.000 €	-	252.000 €	-	924.000 €
		1.556.000 €	621.000 €	550.000 €	882.000 €	1.260.000 €	4.869.000 €

Mehrbedarf für das Kapitel 0811:

Jahr	Versorgung [Titel 634 03]
2021	190.000 €
2022	379.000 €
2023	403.000 €
2024	403.000 €
	1.375.000 €

4. Erfüllungsaufwand

a. Bürgerinnen und Bürger

Bürgerinnen und Bürger sind von den Regelungen nicht betroffen.

b. Wirtschaft

Durch das neue Steuerbescheinigungsverfahren (§§ 45a, 45b und 45c EStG) ergibt sich für die Wirtschaft nach Berechnung des Statistischen Bundesamtes eine Verringerung des jährlichen Erfüllungsaufwands um schätzungsweise 1,471 Mio. Euro. Dieser laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Da es sich dabei im Saldo um ein „Out“ handelt, steht die Summe als Kompensationsvolumen für künftige Regelungsvorhaben des BMF zur Verfügung. Für die technische Umsetzung entsteht der Wirtschaft einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 45,172 Mio. Euro, welcher der Kategorie Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe zuzuordnen ist.

Nr.	Art der Vorgabe	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Jährlicher Aufwand (in Euro)			Einmaliger Aufwand (in Euro)		
				Personalaufwand	Sachaufwand	Erfüllungsaufwand	Personalaufwand	Sachaufwand	Erfüllungsaufwand
1	Informationspflicht	45a Abs. 2, 2a EStG	Ausstellen von Steuerbescheinigungen	-720.967	-40.000	-760.967	0	0	0
2	Informationspflicht	45b Abs. 1 bis 3 EStG	Zusätzliche Angaben auf den Steuerbescheinigungen	±0	±0	±0	19.111.382	0	19.111.382
3	Informationspflicht	45b Abs. 1 bis 6 EStG	Datenübermittlung an das BZSt	±0	±0	±0	19.111.382	0	19.111.382
4	Informationspflicht	45b Abs. 3 Satz 2 EStG	Mitteilung, dass Wertpapiere nicht als Deckungsbestand für ausgegebene Hinterlegungsscheine dienen	+50.300	+10.000	+60.300	0	0	0
5	Informationspflicht	45b Abs. 5 EStG	Aufforderung des Gläubigers der Kapitalerträge an die auszahlende Stelle zur Datenübermittlung an das BZSt	+33.533	+10.000	+43.533	0	0	0
6	Informationspflicht	45b Abs. 9 EStG	Informationsübermittlung über die Identität der Aktionäre zum Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses	+5.030	0	+5.030	0	0	0

7	Informationspflicht	45c EStG	Datenübermittlung an das BZSt	±0	±0	±0	6.949.594	0	6.949.594
8	Informationspflicht	§ 50c Abs. 2 EStG	Freistellungsantrag für die Entlastung vom Steuerabzug auf Kapitalerträge und Vergütungen für beschränkt Steuerpflichtige	-275.000	-74.000	-349.000	0	0	0
9	Informationspflicht	§ 50c Abs. 3 EStG	Erstattungsantrag für die Entlastung vom Steuerabzug auf Kapitalerträge und Vergütungen für beschränkt Steuerpflichtige	-322.000	-87.000	-409.000	0	0	0
10	Informationspflicht	§ 50d Abs. 5 Satz 1 EStG	Antrag auf Teilnahme am Kontrollmeldeverfahren	-10.000	-200	-10.000	0	0	0
11	Informationspflicht	§ 50d Abs. 5 Satz 2 und 4 EStG	Abgabe der Jahreskontrollmeldung	-49.000	-2.000	-51.000	0	0	0
Summe				-1.288.104	-183.200	-1.471.104	45.172.358	0	45.172.358
davon aus Informationspflichten				-1.288.104	-183.200	-1.471.104	45.172.358	0	45.172.358

c. Verwaltung

Bund

Dem Bund entsteht kein Erfüllungsaufwand, der über den Aufwand hinausgeht, der bei den Haushaltsausgaben ausgewiesen wurde.

Länder

Während sich durch die Regelung des § 88c AO ein geringfügiger, nicht bezifferbarer personeller Mehraufwand bei den Landesfinanzbehörden ergibt, führt die teilweise Übernahme der bisherigen Zuständigkeit der Finanzämter für Anträge nach § 11 InvStG sowie für Anträge nach § 37 Absatz 2 AO und auf der Grundlage eines behaupteten unionsrechtlichen Erstattungsanspruchs (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 FVG) durch das Bundeszentralamt für Steuern zu verringertem Erfüllungsaufwand bei den Ländern.

Das Gesetz hat keinen Erfüllungsaufwand der Länder durch eine erforderliche IT-technische Umsetzung zur Folge.

Kommunen

Die Gemeinden und Gemeindeverbände tragen durch das Gesetz keinen Erfüllungsaufwand.

5. Weitere Kosten

Der Wirtschaft entstehen keine direkten sonstigen Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

VII. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen des Gesetzentwurfs sollen dauerhaft gelten.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Änderungen der §§ 45b, 45c, 50c und 50d angepasst.

Zu Nummer 2

§ 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 2

Die Ergänzung der Vorschrift zur Anrechnung von Kapitalertragsteuer im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer, die gemäß § 31 Absatz 1 Satz 1 KStG auch für die Körperschaftsteuer gilt, dient der Anpassung an die Änderung des § 45a. Dessen neuer Absatz 2a sieht vor, dass bei beschränkt Steuerpflichtigen keine Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 mehr auszustellen ist, sondern stattdessen dem Bundeszentralamt für Steuern Bescheinigungsdaten zu übermitteln sind. Bei beschränkt Steuerpflichtigen, deren Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer für Einkünfte, die der Kapitalertragsteuer unterliegen, nicht gemäß § 50 Absatz 2 Satz 1 dieses Gesetzes bzw. gemäß § 32 Absatz 1 KStG durch den Steuerabzug abgegolten sind, ist daher künftig im Rahmen der Veranlagung die Kapitalertragsteuer nur anzurechnen, wenn die Angaben nach § 45a Absatz 2a übermittelt worden sind. Das Bundeszentralamt stellt die danach übermittelten Daten dem für die Veranlagung zuständigen Finanzamt zur Verfügung.

Zu Nummer 3

§ 43b

Zu Buchstabe a

§ 43b Absatz 1 Satz 1

Der neue zweite Halbsatz des Absatzes 1 Satz 1 ordnet die entsprechende Geltung der Missbrauchsdefinition des § 50d Absatz 3 an, da jener nach seiner Neufassung unmittelbar nur noch für Ansprüche aus Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) gelten soll. Dadurch bleibt die Umsetzung der Vorgaben des Artikels 1 Absatz 2 und 3 der Richtlinie 2011/96/EU (sog. Mutter-Tochter-Richtlinie) gewährleistet.

Zu Buchstabe b

§ 43b Absatz 2 Satz 5

In Absatz 2 Satz 5 werden die Verweise an die Änderungen der §§ 50c und 50d angepasst.

Zu Nummer 4

§ 44a Absatz 9 Satz 2 bis 4

Die Neufassung des Absatzes 9 Satz 2 und 4 bewirkt die Anpassung der Verweise an die Änderungen in den §§ 50c und 50d. Der Satz 3 wird redaktionell vereinfacht, ohne dass hiermit eine inhaltliche Änderung verbunden sein soll.

Zu Nummer 5

§ 45a

Zu Buchstabe a

§ 45a Absatz 2a – neu –

Erzielen beschränkt steuerpflichtige Gläubiger Kapitalerträge nach § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a oder Nummer 2 Satz 4 u. a. aus girosammelverwahrten Aktien oder Genussscheinen, hat die die Kapitalerträge auszahlende Stelle zukünftig dem Gläubiger eine Steuerbescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 (ggf. i. V. m. § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 4) nicht mehr auszustellen. Anstelle dessen sind die in einer Steuerbescheinigung erforderlichen Angaben gemäß dem neuen § 45b Absatz 5 auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge elektronisch unmittelbar an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Die Übermittlung des Datensatzes ist nach dem neuen § 50c Absatz 3 Satz 3

bzw. § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 2 Voraussetzung für eine Erstattung der für den Gläubiger abgeführten Kapitalertragsteuer.

Die Regelung dient vorrangig dem Ausschluss von Steuerhinterziehung durch die Vorlage gefälschter Steuerbescheinigungen im Rahmen des Erstattungsverfahrens nach § 50c Absatz 3 oder des Veranlagungsverfahrens. Zusätzlich verringert sie den Aufwand sowohl der Datenverarbeitung beim Bundeszentralamt für Steuern als auch der Ausstellung von Bescheinigungen bei den betroffenen Finanzinstituten.

Zu Buchstabe b

§ 45a Absatz 7

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 45a Absatz 7 Satz 1

Der neu gefasste Satz 1 erweitert die Haftung des Ausstellers einer fehlerhaften Steuerbescheinigung auch auf Angaben, die gemäß § 45b Absatz 1 bis 5 auf einer Steuerbescheinigung zu ergänzen sind. Außerdem besteht eine Haftung auch im Fall einer fehlerhaften Übermittlung von Daten nach dem neuen Absatz 2a. Die nach diesen Normen zu liefernden Angaben beinhalten wichtige Informationen, die insbesondere bei den in der Vergangenheit besonders gestaltungsanfälligen Aktiengeschäften um den Dividendenstichtag zur Aufklärung einschlägiger Sachverhalte notwendig sind. Die Richtigkeit dieser Angaben hat für das Besteuerungsverfahren ein besonderes Gewicht. Dies korrespondiert mit der Erweiterung des Haftungsrahmens für den Aussteller der Bescheinigung.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 45a Absatz 7 Satz 3 – aufgehoben -

Die Regelung des bisherigen Satzes 3 fällt weg. Sie eröffnete dem Aussteller einer Steuerbescheinigung bisher in zwei Fällen die Möglichkeit, die Haftungsinanspruchnahme abzuwenden.

Durch den Wegfall der Nummer 1 des derzeitigen Satzes 3 tritt in den Fällen des geltenden Satzes 2 die Haftung des Ausstellers der Bescheinigung nunmehr neben die Haftung des Schuldners der Kapitalerträge. Dem Aussteller der Bescheinigung steht bei fehlerhaften Angaben des Schuldners, auf denen die unzutreffende Bescheinigung beruht, jedoch im Innenverhältnis zum Schuldner der Kapitalerträge regelmäßig ein zivilrechtlicher Regress im Rahmen des Auftragsverhältnisses zu, das in den haftungsrelevanten Fällen des Absatzes 3 mit dem Schuldner der Kapitalerträge besteht.

Die wegfallende Nummer 2 enthält derzeit noch eine Exkulpation des Ausstellers der Bescheinigung durch die Benachrichtigung des für den Empfänger der Bescheinigung zuständigen Finanzamtes oder des Bundeszentralamtes für Steuern über die erfolglose Rückforderung der Bescheinigung gemäß Absatz 6 Satz 3. Durch die Streichung dieser Regelung wird die Haftung für die Ausstellung fehlerhafter Steuerbescheinigungen verschärft, um in Anbetracht der hohen Bedeutung von Steuerbescheinigungen für die Festsetzung von Steuer- und Erstattungsansprüchen der dadurch gebotenen Sorgfalt im Prozess der Erstellung und Berichtigung von Steuerbescheinigungen Rechnung zu tragen. Die Haftungsveranschärfung ist auch in den Fällen angemessen, in denen der Aussteller – wie in vielen Fällen bei beschränkt Steuerpflichtigen – für die Erstellung der Bescheinigung auf die Angaben Dritter, wie etwa ausländischer Banken im Rahmen einer Wertpapierverwahrkette, angewiesen ist. Denn der Aussteller bescheinigt abgeführte Kapitalertragsteuer auch in jenen Fällen im Rahmen eines bestehenden Kundenverhältnisses; er kann aber am besten die Verlässlichkeit seines eigenen Vertragspartners einschätzen und die Qualität der Angaben

sicherstellen, wozu er in Abwesenheit einer wirksamen Haftungsregelung jedoch keine ausreichende Motivation hat. Überdies steht dem Aussteller auch hier regelmäßig die Möglichkeit eines zivilrechtlichen Regresses gegenüber einem Vertragspartner zu, der fehlerhafte Angaben für die Ausstellung einer Steuerbescheinigung geliefert hat.

Zu Nummer 6

§ 45b – neu –

Mit dem neuen § 45b wird insbesondere bei Kapitalerträgen aus girosammelverwahrten Aktien der Umfang der in Steuerbescheinigungen auszuweisenden Angaben erweitert. Um die Finanzverwaltung frühzeitig über die in den Steuerbescheinigungen enthaltenen Daten in Kenntnis zu setzen, sind diese nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung an das Bundeszentralamt für Steuern zu übersenden. Dem Bundeszentralamt für Steuern sind zudem durch die auszahlenden Stellen zukünftig auch Informationen zu übermitteln zu Art und Umfang der Abstandnahme vom Steuerabzug und zur Höhe der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer, wenn keine Steuerbescheinigung erteilt wurde bzw. keine Angaben nach § 45a Absatz 2a übermittelt wurden.

§ 45b Absatz 1

Nach Absatz 1 sind in allen Fällen, in denen gemäß § 45a Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 die Kapitalerträge auszahlende Stelle Steuerbescheinigungen erstellt, die Bescheinigungen mit einer individuellen Ordnungsnummer zu versehen. Dies gilt auch bei elektronischer Übermittlung der Bescheinigungsdaten nach § 45a Absatz 2a.

Die nach Satz 1 zu vergebende Ordnungsnummer soll u. a. die eindeutige und maschinelle Zuordnung jeder Steuerbescheinigung bzw. des für einen bestimmten Zufluss von Kapitalerträgen übermittelten Datensatzes zum Aussteller bzw. Übermittler ermöglichen. Sie darf nur einmalig vergeben werden und nicht mit einer anderen vergebenen Ordnungsnummer übereinstimmen. Inhalt und Struktur der Ordnungsnummer werden durch das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nach amtlichen Muster vorgegeben.

§ 45b Absatz 2

Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und Nummer 2 Satz 4 sind für jeden Gläubiger der Kapitalerträge die in einer Steuerbescheinigung auszuweisenden Angaben zu ergänzen. Die nach den Nummern 1 bis 9 zu ergänzenden Angaben beinhalten den je Wertpapiergattung erzielten Bruttobetrag der Kapitalerträge, die einbehaltenen und abgeführte Kapitalertragsteuer und den Solidaritätszuschlag sowie die Begleitumstände des Erwerbs der Wertpapiere. Dies beinhaltet die Information zur Übertragung der Aktien an den Erwerber und zur Veräußerung der Aktien, soweit die erworbenen Aktien innerhalb von 45 Tagen nach Fälligkeit der Wertpapiere wieder veräußert wurden. Eine Steuerbescheinigung kann damit frühestens 45 Tage nach Fälligkeit der Wertpapiere ausgestellt werden, da erst zu diesem Zeitpunkt feststeht, ob die Angaben zur Veräußerung der Aktien auf der Steuerbescheinigung zu ergänzen sind. Um der Finanzverwaltung die Prüfung zu ermöglichen, über welche Depotbanken der Gläubiger der Kapitalerträge seine Stellung als Anteilseigner begründet, sind die in die Verwahrkette eingebundenen Zwischenverwahrstellen anzugeben. Der Ausweis der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer erfolgt ohne Berücksichtigung der auf die Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer.

Fallen die Kapitaleinkünfte nicht unter § 20 Absatz 8, werden die Einkünfte unterjährig nach Maßgabe des § 43a Absatz 3 Satz 2 mit negativen Kapitalerträgen oder mit dem Sparer-Pauschbetrag verrechnet. In diesem Fall ist nach Nummer 3 der Betrag der auf die Erträge

einbehaltenen Kapitalertragsteuer vor Durchführung des Verlustausgleichs und vor Verrechnung mit dem Sparer-Pauschbetrag auszuweisen. Die nach Durchführung der Verlustverrechnung nach § 43a Absatz 3 Satz 2 am Ende des Kalenderjahres einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer ist nach Absatz 4 Satz 2 neben den Angaben nach Absatz 2 zu übermitteln.

§ 45b Absatz 3

Satz 1 und 2

In den USA aufgelegte Hinterlegungsscheine auf deutsche Aktien (ADR) könnten in der Vergangenheit benutzt worden sein, um unberechtigte Ansprüche auf Erstattung von Kapitalertragsteuer geltend zu machen. Für diese Hinterlegungsscheine wird entsprechend dem bei Ausgabe festgelegten Verhältnis zwischen hinterlegten Aktien und ausgegebenen Hinterlegungsscheinen ein Bestand inländischer Aktien bei der inländischen Hinterlegungsstelle verwahrt. Bei den untersuchten Gestaltungen wurden durch die Emittenten Hinterlegungsscheine ausgegeben ohne Verwahrung der erforderlichen Aktien bei der inländischen Hinterlegungsstelle.

Um der Finanzverwaltung in Bezug auf ADR und andere Hinterlegungsscheine die Kontrolle zu erleichtern, dass der Bestand der bei einer inländischen Hinterlegungsstelle verwahrten Wertpapiere mit den für diese Wertpapiere ausgegebenen Hinterlegungsscheinen korrespondiert und keine Hinterlegungsscheine ausgegeben wurden, für die keine inländischen Wertpapiere hinterlegt waren, werden in Steuerbescheinigungen zusätzliche Angaben verlangt.

Satz 3 und 4

Ebenfalls in Bezug auf Hinterlegungsscheine sieht der Satz 3 des Absatzes 3 vor, dass jedes Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut, das eine Steuerbescheinigung für den Steuereinbehalt auf Erträge aus einem bei einem anderen Kreditinstitut verwahrten Wertpapierbestand verlangt, eine schriftliche Versicherung gegenüber diesem Institut abgeben muss, dass die betreffenden Wertpapiere nicht als Deckungsbestand für Hinterlegungsscheine hinterlegt sind. Liegt der auszahlenden Stelle keine entsprechende Versicherung vor, darf eine Steuerbescheinigung nicht erteilt werden.

Nach Satz 4 darf eine Steuerbescheinigung erst erteilt werden, wenn der Emittent der Hinterlegungsscheine versichert, dass während des Kalenderjahres bis zur Beantragung der Steuerbescheinigung keine Hinterlegungsscheine ohne vorherige Hinterlegung der Wertpapiere ausgegeben wurden.

§ 45b Absatz 4

Nach Absatz 4 sind die auf den Steuerbescheinigungen nach Absatz 1, Absatz 2 und Absatz 3 Satz 2 auszuweisenden Angaben dem Bundeszentralamt für Steuern auf elektronischem Weg nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung zu übermitteln.

Die Datenübermittlung hat bis spätestens zum 31. Juli des auf den Zufluss der Kapitalerträge folgenden Jahres zu erfolgen. Die in § 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung genannte Frist ist nicht anzuwenden. Sind die Kapitalerträge nach Maßgabe des § 43a Absatz 3 Satz 2 mit anderen negativen Kapitaleinkünften auszugleichen, ist durch die inländische auszahlende Stelle die nach Verlustausgleich verbleibende und dem Steuerpflichtigen bescheinigte einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer zu übermitteln. Der Aussteller der Bescheinigung kann der Informationspflicht nach § 93c Absatz 1 Nummer 3 der Abgabenordnung durch einen gesonderten Hinweis auf der Steuerbescheinigung nachkommen.

§ 45b Absatz 5 – Übermittlung der Bescheinigungsdaten bei beschränkt Steuerpflichtigen

Der Absatz 5 regelt die Einzelheiten der Übermittlung der Bescheinigungsdaten nach § 45a Absatz 2a, die bei beschränkt Steuerpflichtigen die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 ersetzen soll. Die Angaben dienen dem Bundeszentralamt für Steuern in erster Linie zur Durchführung des Erstattungsverfahrens nach dem künftigen § 50c Absatz 3, darüber hinaus dem Abgleich mit den weiteren nach § 45a zu übermittelnden Daten. Das Vorliegen eines entsprechenden Datensatzes beim BZSt ist nach § 50c Absatz 3 Satz 4 Voraussetzung einer Erstattung. Nach der in diesem Gesetz vorgesehenen Änderung des § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 2 soll die Übermittlung der Bescheinigungsdaten ebenfalls Voraussetzung einer Anrechnung der Kapitalertragsteuer sein, soweit beschränkt Steuerpflichtige bei einem Finanzamt veranlagt werden.

Der Umfang der zu übermittelnden Daten entspricht den nach Absatz 2 und Absatz 3 Satz 2 bei Bescheinigungen nach § 45a Absatz 2 an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermittelnden Angaben, ergänzt um weitere gläubigerspezifische Angaben. Die Angaben sind zu jedem Zufluss separat und nur auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge zu übermitteln.

Die Vorschriften des § 93c der Abgabenordnung sind anzuwenden. Demnach ist beispielsweise der Gläubiger über die übermittelten Daten entsprechend § 93c Absatz 1 Nummer 3 der Abgabenordnung zu informieren. Da allerdings die Übermittlung der Bescheinigungsdaten nach Satz 1 unverzüglich zu erfolgen hat, sobald der Gläubiger ein entsprechendes Verlangen gegenüber der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle äußert, sind die in § 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung vorgesehenen Fristen nicht zu beachten. Sofern das Bundeszentralamt für Steuern aus technischen Gründen Datensätze nur gesammelt zu bestimmten Zeitpunkten annehmen sollte, kommt die die Kapitalerträge auszahlende Stelle ihrer Übermittlungspflicht unverzüglich nach, sofern sie die Daten zum nächstmöglichen Annahmezeitpunkt liefert.

Nach Satz 3 sind auch in den Fällen der Übermittlung von Angaben nach § 45a Absatz 2a dem Übermittler gegenüber die Versicherungen nach Absatz 3 Satz 2 und 3 im Hinblick auf Hinterlegungsscheine abzugeben, bevor die Angaben an das BZSt übermittelt werden dürfen.

§ 45b Absatz 6

Absatz 6 begründet für die inländische auszahlende Stelle die Pflicht zur Meldung von Kapitalerträgen, wenn zwar ein Steuerabzug vorgenommen, aber bis zum 31. Juli des auf das Zuflussjahr folgenden Jahres noch keine Bescheinigung erteilt bzw. veranlasst wurde. Außerdem besteht eine Meldepflicht, wenn ein Steuerabzug auf die Kapitalerträge nicht in Höhe von 25 Prozent vorgenommen wurde oder vom Steuerabzug gänzlich Abstand genommen wurde.

Die nach Absatz 6 gemeldeten Daten dienen dazu, das Volumen nicht bescheinigter Kapitalertragsteuer bzw. nicht in voller Höhe von 25 Prozent bescheinigter Kapitalertragsteuer sowie das Volumen der Abstandnahme vom Steuerabzug bezogen auf einzelne Wertpapierdepots transparent zu machen.

Satz 1

Wurde für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und Nummer 2 Satz 4 Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt, aber für diesen Steuerabzug weder die Erteilung einer Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 noch die Datenübermittlung nach § 45a Absatz 2a verlangt, ist die inländische auszahlende Stelle nach Satz 1 verpflichtet, dem Bundeszentralamt für Steuern die Höhe der einbehaltenen Kapitalertragsteuer mitzuteilen, für die keine Steuerbescheinigung beantragt wurde bzw. keine Datenübermittlung

erfolgt ist. Neben den persönlichen Angaben zum Depotinhaber sind die dem Depot gutgeschriebenen Kapitalerträge und der Steuerabzugsbetrag mitzuteilen. Diese Meldung hat für jedes bei der inländischen auszahlenden Stelle geführte Wertpapierdepot gesondert zu erfolgen.

Satz 2

Wurde vom Steuerabzug Abstand genommen sind nach Satz 2 neben den Angaben gemäß Absatz 2, Absatz 3 Satz 2 und Absatz 5 auch die Ordnungsnummer, die bei Bescheinigung oder Übermittlung des reduzierten Steuerabzugs vergeben wurde, und die jeweilige Rechtsgrundlage für den reduzierten bzw. unterlassenen Steuerabzug zu übermitteln.

§ 45b Absatz 7

Wertpapiere werden für den Gläubiger der Kapitalerträge häufig nicht direkt bei der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle im Sinne des § 44 Absatzes 1 Satz 4 Nummer 3 (z. B. der Clearstream Banking AG) verwahrt. In diesen Fällen sind weitere Depotbanken zwischen der auszahlenden Stelle und der Depotbank des Gläubigers, die die Wertpapiere in einem auf den Namen des Gläubigers der Kapitalerträge geführten Wertpapierdepot verwahrt, mit der Verwahrung der Wertpapiere beauftragt und Teil einer Verwahrkette. Da der Gläubiger der Kapitalerträge bei mehrstufigen Verwahrketten den Nachweis der Inhaberschaft über die verwahrten Wertpapiere über die Verwahrkette zu führen hat, ist es für die Prüfung der Zurechnung der Kapitalerträge erforderlich, dass die weiteren, in die Verwahrung der Wertpapiere eingebundenen Stellen nach Absatz 2 Nummer 8 auf der Steuerbescheinigung ausgewiesen werden und damit die Verwahrstruktur transparent ist. Durch Cum/Ex- und Cum/Cum-Gestaltungen wurde dem Fiskus ein beträchtlicher Schaden zugefügt. Die Erfahrungen aus der Aufarbeitung dieser Geschäfte zeigen, dass die Kenntnis der mit der Verwahrung der Wertpapiere beauftragten Depotstellen eine wichtige Grundlage für die Prüfung und Bewertung entsprechender Gestaltungen zur unberechtigten Erstattung von Kapitalertragsteuer darstellt. Die in die Verwahrkette eingebundenen Zwischenverwahrer sind deshalb verpflichtet, die für die Ausstellung der Steuerbescheinigung erforderlichen Angaben ihrer Verwahrstelle vollständig und richtig mitzuteilen und die Daten, die die Zwischenverwahrer von nachgeordneten Verwahrstellen erhalten haben, ebenfalls vollständig und richtig ihrer Verwahrstelle weiterzuleiten. Bevor diese Daten vollständig vorliegen, darf weder eine Steuerbescheinigung ausgegeben, noch Bescheinigungsdaten übermittelt werden.

§ 45b Absatz 8

Absatz 8 regelt das Verfahren zur Korrektur oder Stornierung von an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Datensätzen. Das Verfahren richtet sich nach den Vorgaben des § 93c Absatz 3 der Abgabenordnung mit der Maßgabe, dass auch nach Ablauf des siebten auf den Besteuerungszeitpunkt folgenden Kalenderjahres Korrekturen und Stornierungen vorzunehmen sind. Die Ermittlungen zu Cum/Ex-, Cum/Cum- und vergleichbaren Gestaltungen haben gezeigt, dass auch nach vielen Jahren neue Informationen zu Gestaltungen bekannt werden und es sich herausstellt, dass Steuerbescheinigungen unzutreffend erstellt wurden. Die Notwendigkeit zur Korrektur übermittelter Datensätze kann sich auch ergeben, wenn nach erstmaliger Datenübermittlung nach Absatz 6 noch Steuerbescheinigungen erstellt bzw. Datenübermittlungen nach § 45 Absatz 2a erfolgen und sich dadurch das Volumen nicht bescheinigter Kapitalertragsteuer für ein Depotkonto ändert.

§ 45b Absatz 9

Nach § 20 Absatz 5 erzielt der Anteilseigner die Dividendeneinkünfte. Anteilseigner ist diejenige Person, der nach § 39 AO die Anteile zuzurechnen sind. Nach § 39 Absatz 1 der Abgabenordnung sind Wirtschaftsgüter grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zuzurechnen.

Inländische börsennotierte Gesellschaften befinden sich mittlerweile gemäß §§ 67a ff. AktG in unmittelbarem Kontakt zu ihren Aktionären. Sie haben insbesondere nach § 67d AktG das Recht, Informationen über die Identität ihrer Aktionäre von den Verwahrern der Aktien zu verlangen. Diese Informationen sind auch für das Steuerverfahren von Bedeutung und sollen deshalb dem Bundeszentralamt für Steuern von den börsennotierten Gesellschaften übermittelt werden. Die Informationen dienen insbesondere dem Abgleich mit den nach den Absätzen 4 bis 6 von den die Kapitalerträge auszahlenden Stellen zu übermittelnden Angaben.

Zu Nummer 7

§ 45c – neu –

Neben den in § 45b auf Steuerbescheinigungen auszuweisenden oder zu übermittelnden zusätzlichen Informationen und den darauf bezogenen Meldepflichten sieht § 45c zusätzliche Meldepflichten der die Kapitalerträge auszahlenden Stellen und der Wertpapiersammelbanken zum Umfang der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer vor.

§ 45c Absatz 1

Neben den in Steuerbescheinigungen auszuweisenden personenbezogenen Angaben sind dem Bundeszentralamt für Steuern die durch die auszahlenden Stellen insgesamt für eine Wertpapiergattung gutgeschriebenen Kapitalerträge und die darauf einbehaltene und bescheinigte Kapitalertragsteuer zu übermitteln. Soweit eine Abstandnahme vom Steuerabzug erfolgt ist, sind die Höhe des Betrags der Abstandnahme und die der Abstandnahme zugrundegelegten Rechtsnormen mitzuteilen. Durch die Meldungen wird der Umfang der durch die auszahlenden Stellen einbehaltenen und bescheinigten Kapitalertragsteuer je Wertpapiergattung transparent. Entsprechendes gilt für den Umfang der Abstandnahme vom Steuerabzug. Durch Vergleich der Volumina mit Vorjahren oder zwischen einzelnen Wertpapiergattungen und Zahlstellen können auffällige Entwicklungen leichter identifiziert und durch die ergänzende Analyse der Meldungen nach § 45b ein bestehender Handlungsbedarf im Hinblick auf Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung erkannt werden. Sind die gutgeschriebenen Kapitalerträge im Rahmen von § 43a Absatz 3 Satz 2 zu berücksichtigen (bei natürlichen Personen mit Wertpapieren im Privatvermögen), ist die vor Durchführung des Verlustausgleichs einbehaltene Kapitalertragsteuer zu melden.

§ 45c Absatz 2

Absatz 2 verpflichtet die Wertpapiersammelbank, dem Bundeszentralamt für Steuern je Wertpapiergattung und Kundendepot die Summe der am Bestandsstichtag gutgeschriebenen Kapitalerträge mitzuteilen. Soweit durch die Wertpapiersammelbank in Folge von Wertpapiergeschäften um den Dividendenstichtag Ausgleichszahlungen gutgeschrieben oder belastet wurden, sind die Ausgleichszahlungen je Wertpapiergattung getrennt nach Gutschriften und Belastungen mitzuteilen. Außerdem ist der Saldo aus den gutgeschriebenen Kapitalerträgen, den gutgeschriebenen Ausgleichszahlungen und den belasteten Ausgleichszahlungen mitzuteilen. Darüber hinaus ist die durch die Wertpapiersammelbank auf diese Zahlungen einbehaltene und abgeführte Kapitalertragsteuer zu melden. Die Wertpapiersammelbank hat auch die Stückzahl der Wertpapiere zu melden, für die die Wertpapiersammelbank keine Dividendenregulierung vorgenommen hat. Besonders bei der Aufarbeitung von Cum/Ex-Gestaltungen wurde deutlich, dass das Kompensationsvolumen in den Jahren bis 2011 auffällig hoch war. Ein im Zeitvergleich erhöhtes Volumen an Ausgleichszahlungen ist ein Indikator für die Durchführung von Wertpapiergeschäften um den Dividendenstichtag. Diese Geschäfte könnten auch der Abwicklung von Steuergestaltungsmodellen dienen. Durch die Übermittlung der Daten an das Bundeszentralamt Steuern soll der Finanzverwaltung möglichst frühzeitig die Möglichkeit gegeben werden, Kenntnis von auffälligen Marktaktivitäten zu erlangen und die Notwendigkeit weiterer Maßnahmen zu prüfen.

Wurden an die inländische Wertpapiersammelbank Steuerbeträge durch ausländische Stellen abgeführt, ist dem Bundeszentralamt für Steuern die Summe der abgeführten Steuerbeträge und die auf der Steuerbescheinigung durch die Wertpapiersammelbank ausgewiesenen Daten zu übermitteln.

§ 45c Absatz 3

Für das Verfahren gilt § 93c der Abgabenordnung in beschränktem Umfang sowie zur Korrektur und Stornierung mitgeteilter Datensätze § 45b Absatz 8 entsprechend.

Zu Nummer 8

Zu Buchstabe a

§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f

Der Tatbestand zur Besteuerung von Rechteüberlassungen bei beschränkter Steuerpflicht wird auf Fälle mit einem substantiellen Inlandsbezug beschränkt, bei denen eine inländische Nutzung erfolgt oder die von der Überlassung betroffenen Rechte im Inland belegen sind.

Diese Beschränkung ist erforderlich, weil die bisherige Fassung des Gesetzes in Bezug auf die Überlassung von Rechten auch Fälle erfasst, bei denen eine inländische Besteuerung nicht sachgerecht ist. So unterliegen die Einkünfte aus der Veräußerung oder Vermietung von Rechten, die in ein inländisches Register eingetragen sind (z.B. Patente), nach der bisherigen Regelung von § 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe f auch dann der beschränkten Steuerpflicht, wenn keine Verwertung der Rechte in Deutschland erfolgt und kein sonstiger, über die Registereintragung hinausgehender Bezug zu Deutschland besteht.

Diese seit 1925 im Einkommensteuergesetz unverändert enthaltene Regelung hatte bei ihrer Einführung nicht den Zweck, auch Vorgänge zu erfassen, die keinen substantiellen Zusammenhang zum Inland aufweisen. Aufgrund ihres Wortlauts erfasst sie indes auch Rechteüberlassungen, bei denen der einzige Inlandsbezug die Registereintragung darstellt. Inzwischen ist es in vielen Bereichen der Wirtschaft üblich, Rechte auch ohne konkreten Verwertungszusammenhang in einem Land schützen zu lassen. Ist ein Recht (auch) in ein inländisches Register eingetragen worden, unterliegen daher sämtliche danach erfolgenden Überlassungen dieses Rechts, auch wenn nur im Ausland ansässige Personen daran beteiligt sind, grundsätzlich der Besteuerung in Deutschland. Die Besteuerung entsprechender Einkünfte ist bei Ansässigkeit des Zahlungsempfängers in einem Staat, mit dem die Bundesrepublik Deutschland ein DBA abgeschlossen hat, aufgrund des Abkommens im Ergebnis ausgeschlossen. Gleichwohl ist eine gesetzliche Änderung erforderlich, weil die bestehende Regelung in Fällen zeitlich befristeter Rechteüberlassung zu einem erheblichen, im Ergebnis unnötigen Verwaltungsaufwand führt.

Bei zeitlich befristeter Überlassung von Rechten ist nach § 50a Absatz 1 Nummer 3 ein Steuerabzug durch den jeweiligen Vergütungsschuldner vorzunehmen. Das gilt auch für im Ausland ansässige Vergütungsschuldner. Die Berücksichtigung von der Besteuerung entgegenstehenden Abkommensregelungen erfordert jeweils vorab die Durchführung eines Freistellungsverfahrens (bisheriger § 50d Absatz 2). Liegt die Freistellung nicht schon zum Zeitpunkt der Zahlung vor, hat der Vergütungsschuldner die Steuer zunächst ungeachtet der Bestimmungen eines DBA einzubehalten und an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen. Das Bundeszentralamt erstattet dem Vergütungsgläubiger in diesen Fällen die Steuer nur auf Antrag im Nachhinein (bisheriger § 50d Absatz 1).

Zu Buchstabe b

§ 49 Absatz 1 Nummer 6

Mit der Änderung von Nummer 6 wird die Änderung von Nummer 2 Buchstabe f, die die Vermietung und Verpachtung sowie die Veräußerung im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit beschränkt Steuerpflichtiger erfasst, in gleichem Umfang für Vorgänge im nicht gewerblichen Bereich nachvollzogen.

Zu Nummer 9

§ 50a

Zu Buchstabe a

§ 50a Absatz 4 Satz 2

Der Verweis in Absatz 4 Satz 2 wird an die Änderungen der §§ 50c und 50d angepasst.

Zu Buchstabe b

§ 50a Absatz 5 Satz 3

Durch die Neufassung wird künftig der Gleichlauf von Steueranmeldungs- und Steuerabführungsverpflichtung gewährleistet. Bislang regelt § 50a Absatz 5 Satz 3 nur die Pflicht zur Abführung der Steuer. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steueranmeldung an das Bundeszentralamt für Steuern ist nur in § 73e Satz 2 EStDV enthalten und bezieht sich auf Satz 1 dieser Vorschrift, die inhaltlich § 50a Absatz 5 Satz 3 in der bisherigen Fassung entspricht. Daraus hat der Bundesfinanzhof (BFH) den Schluss gezogen, nur die tatsächlich einbehaltene Steuer sei gegenüber den Finanzbehörden anzumelden, nicht schon die nach dem Gesetz einzubehaltende Steuer (BFH vom 25.11.2002, I B 69/02). Diese Ansicht führt dazu, dass für eine pflichtwidrig weder einbehaltene noch abgeführte Steuer zwar eine Abführungsverpflichtung besteht und die Möglichkeit, den Schuldner in Haftung zu nehmen, aber keine der Abführungsverpflichtung korrespondierende Verpflichtung zur Abgabe einer Steueranmeldung. Insbesondere für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen kommt es aber nach § 152 Absatz 1 AO auf die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung an. Die Änderung ermöglicht es daher dem Bundeszentralamt für Steuern in Fällen des § 50a Absatz 1 weiterhin nicht nur dann Verspätungszuschläge zu erheben, wenn der Vergütungsschuldner tatsächlich einbehaltene Steuerabzugsbeträge nicht anmeldet und abführt, sondern auch wenn er zusätzlich die Steuerabzugsbeträge gar nicht erst einbehalten hat.

Zu Nummer 10

§ 50c – neu –

In § 50c – der weggefallen war, nachdem seine ursprüngliche Fassung unter der Überschrift „Wertminderung von Anteilen durch Gewinnausschüttungen“ bis zum 31. Dezember 2000 Gültigkeit besaß – werden diejenigen Regelungen des § 50d überführt, welche das Verfahren zur Entlastung von Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a auf der Grundlage der §§ 43b, 50g oder eines DBA außerhalb des Veranlagungsverfahrens betreffen. Die Bestimmungen des § 50d zur materiellen Anwendung von DBA, die sich in dessen Absätzen 3 sowie 7 bis 13 befinden, verbleiben in dieser Vorschrift.

Der Absatz 1 des § 50c enthält weiterhin die Anordnung des Steuerabzugs unabhängig von den Rechten des Steuerpflichtigen nach §§ 43b, 50g oder einem DBA. Die Absätze 2 und

3 eröffnen jedoch zwei Formen der Entlastung, entweder bereits durch Freistellung im Steuerabzugsverfahren nach Absatz 2 oder nachträglich durch Erstattung gemäß Absatz 3. Der Absatz 4 ergänzt die Erstattung um eine Verzinsungsregelung. Das Verfahren der Antragstellung regelt der Absatz 5.

Die bisherigen Vorschriften der Absätze 1, 1a und 2 sowie 4 bis 6 des § 50d werden wie folgt in die Bestimmungen des neuen § 50c überführt:

§ 50d	§ 50c – neu –
Absatz 1	
Satz 1	Absatz 1 Satz 1
Satz 2	Absatz 3 Satz 1
Satz 3 Halbsatz 1	Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 Satz 4
Satz 3 Halbsatz 2	Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 Satz 1
Satz 4	Absatz 3 Satz 3
Satz 5	weggefallen
Satz 6	Absatz 3 Satz 4
Satz 7	weggefallen
Satz 8	weggefallen
Satz 9	Absatz 3 Satz 2 Halbsatz 1
Satz 10	Absatz 3 Satz 2 Halbsatz 2
Satz 11	[§ 50d Absatz 11a]
Satz 12	weggefallen
Satz 13	Absatz 1 Satz 2
Absatz 1a	
Satz 1	Absatz 4 Satz 1
Satz 2 und 3	Absatz 4 Satz 3 und 4
Satz 4 und 5	Absatz 4 Satz 5
Satz 6 und 7	Absatz 4 Satz 1
Satz 8	weggefallen
Absatz 2	
Satz 1 Halbsatz 1	Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und Absatz 5 Satz 1
Satz 1 Halbsatz 2	Absatz 2 Satz 5
Satz 2	Absatz 2 Satz 4 Halbsatz 2
Satz 3	weggefallen
Satz 4 Halbsatz 1 und 2	Absatz 2 Satz 4 Halbsatz 1
Satz 4 Halbsatz 3	weggefallen
Satz 5	weggefallen
Satz 6 und 7	Absatz 2 Satz 6
Satz 8	Absatz 2 Satz 2
Absatz 4	
Satz 1	Absatz 5 Satz 2
Satz 2	weggefallen
Absatz 5	Absatz 2 Satz 1 Nummer 2
Absatz 6	weggefallen

§ 50c Absatz 1 – Anordnung des Steuerabzugs

Der erste Satz des Absatzes 1 wurde redaktionell gestrafft und ordnet gegenüber § 50d Absatz 1 Satz 1 materiell unverändert an, dass der Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer; §§ 43 ff.) und der Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen (§ 50a) –

durch Einbehaltung (§ 44 Absatz 1 Satz 3 bzw. § 50a Absatz 5 Satz 2), Abführung (§ 44 Absatz 1 Satz 5 bzw. § 50a Absatz 5 Satz 2) und Anmeldung (§ 45a Absatz 1 bzw. § 73e Satz 2 EStDV) der Steuer – trotz der Einschränkungen des deutschen Besteuerungsrechts nach § 43b (Umsetzung des Artikels 5 der Richtlinie 2011/96/EU), § 50g (Umsetzung der Richtlinie 2003/49/EG) oder einem DBA – durchzuführen ist. Dies gilt unabhängig davon, ob der Steuerschuldner ein beschränkt Steuerpflichtiger oder – wie es bei der Kapitalertragsteuer z. B. im Fall der Doppelansässigkeit vorkommen kann – ein unbeschränkt Steuerpflichtiger ist, der Rechte aus den genannten Einschränkungen herleiten kann. Jedoch kann nach Absatz 2 in bestimmten Fällen eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren erfolgen. In jedem Fall kann ein zu hoher Steuerabzug nachträglich im Erstattungsverfahren nach Absatz 3 oder im Veranlagungsverfahren nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 korrigiert werden.

Der Satz 2 nimmt die Regelung des geltenden Satzes 13 des § 50d Absatz 1 auf und präzisiert sie redaktionell. Die Regelung geht zurück auf Artikel 1 Nummer 70 des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25. Juli 1988 (BGBl. I 1093) und soll insbesondere für das Haftungsverfahren klarstellen, dass sich der zum Steuerabzug Verpflichtete nicht auf Entlastungsansprüche des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen aus den genannten Vorschriften berufen kann. Präzisiert wird die Bezeichnung des Normadressaten sowie die Geltung für sämtliche Entlastungsansprüche.

§ 50c Absatz 2 – Freistellung im Steuerabzugsverfahren

Die bislang in den Absätzen 2, 5 und 6 des § 50d geregelten Möglichkeiten einer Abnahme vom Steuerabzug werden in § 50c Absatz 2 gemeinsam neu gefasst. In diesem Zuge werden zur Vermeidung des Risikos von Doppelentlastungen und zur Vereinfachung sowohl rückwirkende Freistellungsbescheinigungen ausgeschlossen (bisheriger § 50d Absatz 2 Satz 4 Halbsatz 1) als auch das bisherige Kontrollmeldeverfahren (§ 50d Absatz 5 und 6) ersetzt durch einen neuen Tatbestand der Freistellung im Steuerabzugsverfahren, beschränkt auf Einkünfte im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 (§ 50c Absatz 2 Satz 1 Nummer 2).

Der Absatz 2 enthält in seinem Satz 1 die beiden Tatbestände der Freistellung im Steuerabzugsverfahren. Die folgenden Sätze 2 und 3 ergänzen Vorschriften zur Steueranmeldung. Die Sätze 4 bis 6 gestalten den ersten Freistellungstatbestand näher aus, bei dem aufgrund eines Freistellungsantrags eine Freistellungsbescheinigung erteilt wird.

Satz 1 – Befreiung von der Pflicht zur Einbehaltung und Abführung der Steuer

Der Satz 1 regelt zwei Tatbestände, die dem Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen die Möglichkeit eröffnen, auf die Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer bzw. der Steuer nach § 50a zu verzichten. Die Pflicht zur Steueranmeldung bleibt bestehen, wie Satz 2 ausdrücklich klarstellt. Sofern der zum Steuerabzug Verpflichtete nicht zugleich Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen ist (wie z. B. bei Streubesitzdividenden gemäß § 44 Absatz 1 Satz 3 und § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a), ist eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren wie bislang ausgeschlossen.

Satz 1 Nummer 1 – Freistellung aufgrund einer amtlichen Bescheinigung

Der erste Tatbestand des neuen § 50c Absatz 2 Satz 1 regelt die Freistellung im Steuerabzugsverfahren aufgrund einer Freistellungsbescheinigung. Danach kann im Umfang des nach § 43b, § 50g oder einem DBA fehlenden deutschen Besteuerungsrechts auf eine Einbehaltung und Abführung der Steuer verzichtet werden, sofern das Bundeszentralamt für Steuern eine entsprechende Bescheinigung erteilt hat. Die Bescheinigung kann allein der Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen beantragen. Dabei ist es unerheblich, ob er beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtiger ist, solange er nach § 43b, § 50g oder einem DBA berechtigt ist.

Auf die Regelung des geltenden § 50d Absatz 2 Satz 5 (Erfordernis des Vorliegens der Bescheinigung beim Schuldner) wurde verzichtet. Grund für die Einführung der Regelung durch das Steueränderungsgesetz 2001 vom 20. Dezember 2001 war die Sorge, dass der zum Steuerabzug Verpflichtete zu einem beliebigen Zeitpunkt nach Zufluss der Kapitalerträge oder Vergütungen eine Freistellungsbescheinigung erlangen und damit seiner Steuerabzugsverpflichtung nachträglich entgehen könnte (vgl. Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages zu dem Entwurf der Bundesregierung eines Steueränderungsgesetzes 2001, BT-Drucks. 14/7341, S. 12 f.). Diese Gefahr ist aufgrund des begrenzten Geltungszeitraumes der Freistellungsbescheinigung, den der Satz 4 frühestens ab dem Zeitpunkt ihrer Ausstellung beginnen lässt, nicht gegeben. Damit ist für die Berechtigung des Schuldners zur Abstandnahme vom Steuerabzug entscheidend, dass zuvor eine Freistellungsbescheinigung erteilt wurde und deren Bedingungen eingehalten sind. Ist dies der Fall, muss der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen nicht mehr nachweisen, dass ihm die Bescheinigung bei der Abstandnahme auch vorlag. Dies trägt auch dem Umstand Rechnung, dass die nach Absatz 5 Satz 4 dem Gläubiger zum Datenabruf bereitgestellte Bescheinigung als solche dem Schuldner nicht mehr vorliegen kann.

Im Gegensatz zur geltenden Regelung des § 50d Absatz 2 Satz 1 Halbsatz 1 setzt die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht mehr voraus, dass die Einkünfte dem Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 unterliegen. Somit kann in Fällen, in denen das Bestehen einer Verpflichtung zum Steuerabzug zweifelhaft ist, ein deutsches Besteuerungsrecht insoweit aber zweifelsfrei nicht besteht, durch die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung eine Besteuerung vermieden werden, ohne dass eine rechtliche Klärung der Abzugsverpflichtung herbeigeführt werden muss.

Bei der Kapitalertragsteuer ist jenseits der Fälle der §§ 43b und 50g die Freistellung im Steuerabzugsverfahren mittels einer Freistellungsbescheinigung auf Einkünfte aus Konzernbeteiligungen beschränkt, wie dies bislang Halbsatz 2 des § 50d Absatz 2 Satz 1 vorsieht. Dies folgt nunmehr aus der entsprechenden Einschränkung für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung in Satz 5 (siehe Näheres dort).

Die Wirkung der Freistellungsbescheinigung hängt davon ab, dass sie dem Schuldner vorliegt. Solange sie ihm nicht vorliegt, bleibt er zur Einbehaltung und Abführung der Steuer verpflichtet. Liegt die Freistellungsbescheinigung dem Schuldner nach Einbehaltung der Steuer aber vor ihrer Abführung vor, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Pflicht zur Einbehaltung und zur Abführung des bislang einbehaltenen, aber noch nicht abgeführten Betrages. Liegt dem Schuldner die Freistellungsbescheinigung hingegen erst nach der Abführung der Steuer vor, hat die Bescheinigung keine Wirkung mehr, da die Abführungspflicht bereits erfüllt ist. Der Satz 3 stellt klar, dass in diesem Fall die Abführung mittels Änderung der Steueranmeldung auch nicht mehr rückgängig gemacht werden kann.

Satz 1 Nummer 2 – Freistellung bei Vergütungen für Rechteüberlassungen

Der zweite Tatbestand normiert die Möglichkeit einer Freistellung im Steuerabzugsverfahren ohne das Erfordernis einer Bescheinigung des Bundeszentralamtes für Steuern. Diese Möglichkeit ist nur vorgesehen beim Steuerabzug für Einkünfte im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 (Rechteüberlassung und vergleichbare Sachverhalte), der allein beschränkt Steuerpflichtige betrifft, und nur in Bezug auf eine Entlastung auf der Grundlage eines DBA.

Grund für diese erleichterte Freistellungsmöglichkeit ist, dass die Schuldner bei der Rechteüberlassung in bestimmten Bereichen mit einer großen Zahl wechselnder Gläubiger konfrontiert sind, wie z. B. bei der Bildrechteüberlassung. In diesen Bereichen wäre das herkömmliche Freistellungs- und Erstattungsverfahren auch angesichts der häufig nur geringen Einzelvergütungen eine relativ große Belastung für den Schuldner und die beschränkt Steuerpflichtigen. Folgerichtig ist die Freistellungsmöglichkeit betragsmäßig beschränkt.

Der Schuldner darf von der Einbehaltung und Abführung der Steuer nur dann Abstand nehmen, wenn die von ihm zu leistende Vergütung zuzüglich der demselben beschränkt Steuerpflichtigen im betreffenden Kalenderjahr bereits geleisteten Vergütungen die Grenze von 5 000 Euro nicht übersteigt. Die Einbeziehung der bereits geleisteten Vergütungen dient zum einen der Verhinderung von Vertragsgestaltungen, die eine Vergütung künstlich aufteilen, um von der Freistellung zu profitieren; zum anderen begrenzt sie das fiskalische Risiko einer irrtümlichen Gewährung von Abkommensvorteilen durch den Schuldner gegenüber einem einzelnen Gläubiger. Sofern ein beschränkt Steuerpflichtiger mehreren inländischen Schuldnern Rechte überlässt, kann er mehrfach von der Freistellungsgrenze profitieren. Das fiskalische Risiko ist insgesamt dadurch begrenzt, dass die Bundesrepublik Deutschland in vielen DBA mit Industriestaaten entsprechend Artikel 12 der deutschen Verhandlungsgrundlage für DBA 2013 sowie des Musterabkommens der Organisation for Economic Cooperation and Development vom 21. November 2017 (OECD-MA 2017) auf die Besteuerung der inländischen Einkünfte ausländischer Lizenzgeber verzichtet hat.

Durch diesen zweiten Freistellungstatbestand wird das bisherige Kontrollmeldeverfahren des Absatzes 5 des § 50d ersetzt, das die gleichen Ziele verfolgt. Auf eine Fortführung des Kontrollmeldeverfahrens für die Kapitalertragsteuer nach § 50d Absatz 6 wird verzichtet, da es nur eine geringe praktische Bedeutung hat und missbrauchsanfällig ist.

Im Gegensatz zum Kontrollmeldeverfahren des § 50d Absatz 5 enthält die Neuregelung im zweiten Tatbestand des § 50c Absatz 2 Satz 1 weder ein Antragsverfahren noch ein Ermessen des Bundeszentralamtes für Steuern bei der Ausgestaltung der Abstandnahme vom Steuerabzug. Dies dient dem Bürokratieabbau. Zum einen kann der Schuldner der Vergütungen bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen der Nummer 2 nunmehr selbständig entscheiden, ob er auf die Einbehaltung und Abführung der Steuer verzichtet, soweit dies einem DBA entspricht, und ihm bleibt die jährliche Kontrollmeldung nach dem bisherigen § 50d Absatz 5 Satz 4 erspart. Die für die Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Freistellung erforderlichen Daten werden der Finanzverwaltung durch die Anmeldung der Steuer nach dem neugefassten § 50a Absatz 5 Satz 3 (derzeit § 73e Satz 2 EStDV), die der Schuldner in jedem Fall abzugeben hat, in ausreichendem Umfang geliefert. Zum anderen wird das Bundeszentralamt für Steuern vom Antragsverfahren entlastet. Das hierbei im Einzelfall auszuübende Ermessen bei der Zulassung zum Kontrollmeldeverfahren führt zu relativ aufwändigen Verwaltungsverfahren, die durch eine nachträgliche Kontrolle der Steueranmeldungen des Vergütungsschuldners ersetzt werden können.

Satz 2 – Pflicht zur Anmeldung

Der Satz 2 stellt – vergleichbar mit dem geltenden § 50d Absatz 2 Satz 8 – klar, dass der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen selbst bei Vorliegen der Voraussetzungen eines der beiden Freistellungs-Tatbestände des Satzes 1 verpflichtet bleibt, eine Steueranmeldung gemäß § 45a Absatz 1 Satz 1 bzw. dem neuen § 50a Absatz 5 Satz 3 (derzeit § 73e Satz 2 EStDV) auch im Hinblick auf die freigestellten Kapitalerträge oder Vergütungen abzugeben. Dies liegt auf der Hand in Fällen, in denen nur eine teilweise Freistellung von der Steuer erfolgt. Aber auch bei einer vollkommenen Freistellung ist nach Satz 2 sowie § 45a Absatz 1 Satz 2 bzw. dem neuen § 50a Absatz 5 Satz 3 (derzeit § 73e Satz 3 EStDV) eine Steueranmeldung abzugeben, in der für die betreffenden Kapitalerträge oder Vergütungen eine Steuer von 0 Euro anzugeben ist.

Die Beibehaltung der Anmeldeverpflichtung dient Kontrollzwecken. Insbesondere in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2, in denen der Schuldner der Vergütungen selbständig das Bestehen eines deutschen Besteuerungsrechts zu beurteilen hat, wird die Finanzverwaltung durch die Angaben im Rahmen der Steueranmeldung in die Lage versetzt, zu prüfen, ob vom Steuerabzug zu Recht Abstand genommen wurde.

Satz 3 – Ausschluss der Änderung einer Steueranmeldung

Mit der Regelung des Satzes 3 wird ausgeschlossen, dass eine einmal angemeldete und abgeführte Steuer aufgrund eines der beiden Freistellungs-Tatbestände des Satzes 1 in Folge einer geänderten Steueranmeldung wieder erstattet wird. Dies betrifft insbesondere den Fall, dass dem Schuldner zwar eine Freistellungsbescheinigung nach Satz 1 Nummer 1 zum Zeitpunkt der Anmeldung und Abführung der Steuer vorliegt oder die Voraussetzungen nach Satz 1 Nummer 2 erfüllt sind, der Schuldner aber von der Möglichkeit einer Abstandnahme vom Steuerabzug keinen Gebrauch gemacht hat. Außerdem ist es denkbar, dass der Schuldner erst später in den Besitz einer Freistellungsbescheinigung gelangt, deren Geltungszeitraum den Zeitpunkt der erfolgten Anmeldung und Abführung der Steuer umfasst. In allen diesen Fällen ist die nachträgliche Änderung der Steueranmeldung nach Satz 3 ausgeschlossen, so dass der Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen auf das Erstattungsverfahren nach Absatz 3 oder eine Anrechnung der Steuer nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 angewiesen ist. Diese Regelung entspricht im Hinblick auf die Befreiung des § 50g der Ermächtigung des Artikels 1 Absatz 11 der Richtlinie 2003/49/EG und ist hinsichtlich der Befreiung des § 43b mit Artikel 5 der Richtlinie 2011/96/EU vereinbar.

Die Regelung soll sicherstellen, dass nach Abführung der Steuer nur noch ein Entlastungsverfahren besteht. Derzeit hat der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen beispielsweise die Möglichkeit, aufgrund einer rückwirkend erteilten Freistellungsbescheinigung, wie sie der geltende § 50d Absatz 2 Satz 4 Halbsatz 1 noch zulässt, eine bereits erfolgte Abführung der Steuer durch Korrektur der Steueranmeldung rückgängig zu machen. Gleichzeitig bleibt der Gläubiger berechtigt, sich eine entrichtete Steuer nach § 50d Absatz 1 erstatten zu lassen. Diese Zweigleisigkeit führt in der Verwaltungspraxis zu unnötiger Komplexität und birgt überdies die Gefahr von unberechtigten Doppelerstattungen im Anmeldeverfahren einerseits und im Erstattungsverfahren andererseits. Bei der Kapitalertragsteuer kommt hinzu, dass für die Anmeldung und die Erstattung jeweils unterschiedliche Finanzbehörden des Bundes und der Länder zuständig sind.

Satz 4 – Nebenbestimmungen der Freistellungsbescheinigung

Die Bescheinigung, die für eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren nach der Nummer 1 des Satzes 1 benötigt wird, muss nach dem ersten Halbsatz des Satzes 4 als Nebenbestimmung eine Befristung enthalten. Die Freistellungsbescheinigung darf höchstens drei Jahre und frühestens ab dem Datum ihrer Ausstellung gültig sein. Im Gegensatz zum geltenden § 50d Absatz 2 Satz 4 zweiter Halbsatz wird keine Mindestgültigkeit von einem Jahr mehr vorgeschrieben. Dies ermöglicht im Interesse des Steuerpflichtigen die Ausstellung von Freistellungsbescheinigungen auch dann, wenn ihre Voraussetzungen nur für einen kürzeren Zeitraum als den eines ganzen Jahres vorliegen, und steht aus diesem Grund auch bei Freistellungsanträgen auf der Grundlage von § 50g nicht im Widerspruch zu den Vorgaben des Artikels 1 Absatz 13 Satz 1 der Richtlinie 2003/49/EG. Eine rückwirkende Geltung der Freistellungsbescheinigung ab dem Zeitpunkt der Antragstellung, wie sie die geltende Regelung des § 50d Absatz 2 Satz 4 Halbsatz 1 noch vorsieht, ist nicht mehr möglich. Hierfür besteht aufgrund der Regelung des Satzes 3, der die nachträgliche Änderung einer Steueranmeldung generell ausschließt, kein Bedürfnis mehr.

Des Weiteren muss die Freistellungsbescheinigung Bedingungen enthalten, die während ihres Geltungszeitraumes die Einhaltung der Voraussetzungen der Freistellung nach Satz 1 Nummer 1 sicherstellen. So ist beispielsweise jede Bescheinigung mit der Bedingung zu versehen, dass der Gläubiger während ihres Geltungszeitraums weiterhin entsprechend dem nach Absatz 5 Satz 2 erbrachten Nachweis ansässig ist. Weitere Bedingungen müssen sich an den Anspruchsvoraussetzungen einer Freistellung orientieren. So müssen zum Beispiel Freistellungsbescheinigungen auf der Grundlage des § 43b durch die Einhaltung der Beteiligungsvoraussetzungen des § 43b Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 bedingt sein. Weitere Bedingungen können auch aus der Beachtung der Voraussetzungen des § 50d Absatz 3 resultieren. Die obligatorische Bedingung der Bescheinigung ersetzt die gesetzliche Mitteilungspflicht des Gläubigers im Hinblick auf den Wegfall der Voraussetzungen einer Bescheinigung nach dem geltenden § 50d Absatz 2 Satz 4 dritter Halbsatz. Diese Pflicht ist

zu unspezifisch und würde bei der nun vorgesehenen, umfassend mit den Voraussetzungen ihrer Erteilung bedingten Bescheinigung keinen Anwendungsbereich mehr haben. Nach dem zweiten Halbsatz des Satzes 4 steht es dem Bundeszentralamt für Steuern frei, spezifische Mitteilungspflichten für die Veränderung bestimmter Tatsachen, wie z. B. der Beteiligungshöhe, zusätzlich als Auflage in der Bescheinigung vorzusehen. Soweit Anträge auf der Grundlage von § 50g betroffen sind, ermächtigt Artikel 1 Absatz 14 der Richtlinie 2003/49/EG zu einer solchen Auflage. Für den Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen kann es im Einzelfall schwierig sein, die Einhaltung der Bedingungen zu überprüfen. Um einer Haftung zu entgehen, bleibt es ihm jedoch bei Zweifeln unbenommen, den Steuerabzug trotz einer ihm vorliegenden Freistellungsbescheinigung durchzuführen.

Nach dem zweiten Halbsatz der Satzes 4 kann die Freistellungsbescheinigung zusätzlich nach Ermessen des Bundeszentralamtes für Steuern weitere Nebenbestimmungen enthalten. Dies können weitere Bedingungen, der Vorbehalt des Widerrufs, Auflagen oder – nunmehr zusätzlich gegenüber dem geltenden § 50d Absatz 2 Satz 2 – auch Auflagenvorbehalte sein (Nummern 2 bis 5 des § 120 Absatz 2 AO). Die Vorschrift des § 50d Absatz 2 Satz 3, die derzeit explizit die Bedingung des Nachweises der Erfüllung der Steuerabzugspflichten nach § 50a für den Fall erlaubt, dass der ausländische Vergütungsgläubiger die Vergütungen an einen weiteren beschränkt steuerpflichtigen Vergütungsgläubiger weiterleitet, wurde nicht übernommen. Diese Bedingung ist nur bei einer rückwirkenden Freistellungsbescheinigung möglich, da bei einer tatbestandlich vorausgesetzten Weiterleitung der Vergütung die Abzugsverpflichtung des ausländischen Vergütungsgläubigers, deren Erfüllung er nachweisen soll, erst entsteht, nachdem seine vom inländischen Schuldner gezahlte Vergütung bereits dem Steuerabzug unterlegen hat. Rückwirkende Freistellungsbescheinigungen sind künftig jedoch ausgeschlossen. Damit kann sich die Sicherung der Ansprüche des Fiskus in der beschriebenen Konstellation auf das Erstattungsverfahren beschränken (siehe hierzu Absatz 3 Satz 5).

Satz 5 – Einschränkung der Erteilung von Freistellungsbescheinigungen für die Kapitalertragsteuer

Nach dem fünften Satz des Absatzes 2 ist der Anwendungsbereich der Regelung zur Freistellung im Steuerabzugsverfahren bei der Kapitalertragsteuer beschränkt. Wie bislang ist die Erteilung von Freistellungsbescheinigungen uneingeschränkt nur bei Ansprüchen auf Entlastung von der Kapitalertragsteuer auf der Grundlage von § 43b oder § 50g möglich. Beruht der Entlastungsanspruch im Hinblick auf die Kapitalertragsteuer hingegen auf einem DBA, ist eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren nur für bestimmte Konzernbeteiligungen möglich. Der Satz 5 übernimmt insoweit – nur redaktionell verändert – die Regelung des geltenden § 50d Absatz 2 Satz 1 zweiter Halbsatz. Steuerpflichtigen, deren Beteiligung die Voraussetzungen für das Freistellungsverfahren nicht erfüllt, steht das Erstattungsverfahren nach Absatz 3 oder das Veranlagungsverfahren zur Verfügung.

Satz 6 – Frist für die Entscheidung über einen Freistellungsantrag

Entsprechend der bisherigen Regelung der Sätze 6 und 7 des § 50d Absatz 2 ist nach Satz 6 über einen Freistellungsantrag binnen drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise durch den Steuerpflichtigen zu entscheiden. Soweit ein Freistellungsantrag auf § 50g beruht, setzt diese Bestimmung die Vorgabe des Artikels 1 Absatz 12 Satz 2 der Richtlinie 2003/49/EG um. Darüber hinaus ist die Frist erforderlich, um bei den Beteiligten für Planungssicherheit im Hinblick auf künftige Ausschüttungen von Kapitalerträgen bzw. Vergütungen zu sorgen. Dies gilt in besonderem Maße, wenn künftig keine nachträglichen Änderungen von Steueranmeldungen auf der Grundlage einer Freistellungsbescheinigung mehr möglich sind (siehe die Erläuterungen zu Satz 3).

§ 50c Absatz 3 – Erstattung entrichteter Steuer

Satz 1 – Voraussetzungen der Erstattung

Satz 1 übernimmt Teile Regelungen der bisherigen Satzes 2 und 3 des § 50d Absatz 1 und fasst sie redaktionell neu. Danach erhält ein beschränkt Steuerpflichtiger unter bestimmten Voraussetzungen auf fristgemäßen Antrag die Steuer erstattet, die gemäß Absatz 1 Satz 1 über das Maß hinausgegangen ist, das nach § 43b, § 50g oder den Bestimmungen eines DBA zulässig ist.

Zu den Voraussetzungen der Erstattung zählt die tatsächliche Entrichtung der Abzugsteuer voraus, entweder im normalen Steuerabzugsverfahren oder auf der Grundlage eines Haftungs- (§ 44 Absatz 5 Satz 1 bzw. § 50a Absatz 5 Satz 4) oder Nachforderungsbescheids (§ 44 Absatz 1 Satz 11 und Absatz 5 Satz 2 bzw. § 50a Absatz 5 Satz 5). Eine bloße Anmeldung oder Einbehaltung der Abzugsteuer reicht wie bislang nicht aus, um einen Erstattungsanspruch zu begründen.

Antragsberechtigt sind wie bislang nur beschränkt steuerpflichtige Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen und auch nur insoweit, wie sie sich die Steuer nicht im Rahmen ihrer Veranlagung nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 anrechnen lassen können. Während die Freistellung vom Steuerabzug nach Absatz 2 Nummer 1 für alle Steuerpflichtigen gilt, die Rechte aus den §§ 43b und 50b sowie einem DBA geltend machen können, erfolgt die Erstattung einer entrichteten Steuer auf dieser Grundlage wie bislang in Abhängigkeit davon, ob der Steuerpflichtige der Veranlagung beim Finanzamt unterliegt. So ist gewährleistet, dass die sachnächste Behörde über die Entlastung des Steuerpflichtigen entscheidet.

Der antragsberechtigte beschränkt steuerpflichtige Gläubiger muss nicht notwendigerweise mit dem zivilrechtlichen Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen übereinstimmen. Auf die im bisherigen Absatz 1 Satz 12 des § 50d enthaltene Anordnung der entsprechenden Anwendung des § 45 kann verzichtet werden. Dessen Satz 1 stellt in Verbindung mit § 20 Absatz 5 lediglich klar, dass nur der unbeschränkt oder beschränkt Steuerpflichtige erstattungsberechtigt ist, selbst wenn die Kapitalerträge an eine andere Person gezahlt wurden. Die Sätze 2 und 3 des § 45 sind hingegen bei beschränkt Steuerpflichtigen unanwendbar, da die dort genannten Fälle des § 20 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 nicht der beschränkten Steuerpflicht nach § 49 Absatz 1 Nummer 5 unterliegen. Soweit die §§ 43b und 50g sowie die DBA im Ausnahmefall auch unbeschränkt Steuerpflichtigen Rechte geben, erfolgt eine Entlastung in ihrem Veranlagungsverfahren.

Satz 2 – Antragsfrist

Der Satz 3 enthält die Bestimmungen zur Antragsfrist, die sich bislang in den Sätzen 9 und 10 des § 50d Absatz 1 befinden. Die Fristverlängerung des Satzes 2 soll von sechs Monaten auf ein Jahr ausgedehnt werden. Dies soll bei einer erst nachträglich erkannten Abzugsverpflichtung – insbesondere aufgrund einer Außenprüfung – die Klärung des Schuldverhältnisses zwischen dem Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen und dem zum Steuerabzug verpflichteten Schuldner erleichtern. Ergänzt wird eine neue zweite Fristverlängerung im Hinblick auf diejenigen Ausnahmefälle, in denen die in einem DBA vorgesehene Erstattungsfrist später endet als die Frist nach Satz 1. Ist die Frist des DBA hingegen kürzer, hat dies keine Auswirkungen.

Satz 3 – Steuerbescheinigungen

Nach dem ersten Halbsatz des Satzes 4 ist zusätzliche Voraussetzung einer Erstattung von Kapitalertragsteuer die Vorlage einer Bescheinigung gemäß § 45a Absatz 2 bzw. künftig – mit Anwendung des neuen § 45a Absatz 2a – die elektronische Übermittlung der Bescheinigungsdaten. Abweichend von der geltenden Regelung des § 50d Absatz 1 Satz 4 handelt es sich nicht nur um eine Vorlagepflicht, auf deren Einhaltung das Bundeszentralamt für Steuern ggf. verzichten kann, sondern um eine unabdingbare Voraussetzung der Erstattung. Darüber hinaus ist die Vorlage der Steuerbescheinigung nicht mehr nur für die Fälle des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a (Streubesitzanteile) geboten, sondern nunmehr für alle Fälle, in denen eine Steuerbescheinigung gemäß § 45a Absatz 2 Satz 1 oder Absatz 3

auszustellen ist. Diese Anpassungen sind zum einen geboten, um einen Gleichklang mit den im Veranlagungsverfahren gemäß § 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 2 geltenden Anforderungen herzustellen. Zum anderen soll dadurch die Gefahr einer Erstattung nicht entrichteter Kapitalertragsteuer weiter begrenzt werden, zumal der Aussteller der Steuerbescheinigung bzw. der Übermittler der Angaben gemäß § 45a Absatz 7 Satz 1 haftet, soweit Kapitalertragsteuer auf der Grundlage einer unzutreffenden Steuerbescheinigung zu Unrecht erstattet wurde.

Bei Anträgen auf Erstattung der nach § 50a abgeführten Steuer ist gemäß dem zweiten Halbsatz des Satzes 4 eine bloße Vorlagepflicht für die Bescheinigung nach § 50a Absatz 5 Satz 6 ausreichend, da das Bundeszentralamt für Steuern aufgrund seiner gleichzeitigen Zuständigkeit für das Steuerabzugsverfahren des § 50a (nach dessen Absatz 5 Satz 3) insoweit die Erstattung nicht entrichteter Steuer grundsätzlich selbst ausschließen kann.

Satz 4 – Sicherung von Steueransprüchen nach § 50a

Satz 5 basiert auf der geltenden Regelung des § 50d Absatz 1 Satz 6 und ermöglicht wie bislang die Sicherung der Erfüllung der Steuerabzugsverpflichtungen ausländischer Vergütungsgläubiger durch eine Verknüpfung dieses Steuerschuldverhältnisses mit ihrem Erstattungsanspruch (vgl. insoweit zu einer der möglichen Konstellationen die Erläuterungen zu Absatz 2 Satz 4). Gegenüber dem bisherigen Absatz 1 Satz 6 erfasst der Anwendungsbe-
reich nunmehr auch Ansprüche auf Erstattung von Kapitalertragsteuer. Außerdem wurde die Begrifflichkeit dem § 37 Absatz 1 AO angepasst.

§ 50c Absatz 4 – Verzinsung des Erstattungsbetrags

Die Sätze 1 bis 7 des bisherigen Absatzes 1a des § 50d, der die Verzinsung des Erstattungsbetrags in den Fällen eines Anspruchs nach § 50g regelt, werden in Absatz 4 redaktionell gestrafft und inhaltlich im Wesentlichen unverändert übernommen. Grundsätzlich sind Erstattungsbeträge gemäß § 233a Absatz 1 Satz 2 AO nicht zu verzinsen. Die Sonderregelung für die Verzinsung von Erstattungsansprüchen auf der Grundlage von § 50g ist der Vorgabe des Artikels 1 Absatz 16 der Richtlinie 2003/49/EG geschuldet.

Einer Übernahme des Satzes 8 des geltenden § 50d Absatz 1a bedurfte es nicht. Nach dieser Vorschrift sind die Bestimmungen über die Verzinsung nicht anzuwenden, wenn der Steuerabzug nach § 50 Absatz 2 keine abgeltende Wirkung hat. Die Verzinsung gilt jedoch nur für Erstattungen nach Absatz 3, was durch eine Ergänzung im neuen Satz 1 des Absatzes 1a unmissverständlich klargestellt wird. Erstattungen nach Absatz 3 sind aber gemäß dessen Satz 1 in Fällen der Veranlagung nach § 50 Absatz 2 Satz 2 ausgeschlossen, da dann eine Anrechnung der Steuer gemäß § 36 Absatz 2 Nummer 2 erfolgt.

§ 50c Absatz 5 – Allgemeine Verfahrensbedingungen für Freistellungs- und Erstattungsanträge

Der Absatz 5 enthält gemeinsame Verfahrensvorschriften für den Freistellungsantrag nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und den Erstattungsantrag gemäß Absatz 3 Satz 1.

Nach Satz 1, der die geltenden Bestimmungen des Absatzes 1 Satz 3 Halbsatz 2 sowie des Absatzes 2 Satz 1 des § 50d ablösen soll, sind die Anträge bei dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtend in elektronischer Form zu stellen. Vor diesem Hintergrund und der künftigen elektronischen Übermittlung von Bescheinigungsdaten nach § 45a Absatz 2a ist die bislang nach § 50d Absatz 1 Satz 7 und 8 bestehende Ermächtigung des Bundeszentralamtes für Steuern, ein besonderes sog. Datenträgerverfahren zu betreiben, nicht mehr erforderlich. Ergänzend verpflichtet der Satz 3 das Amt, auf Antrag zu prüfen, ob im begründeten Einzelfall eine Übermittlung auf amtlichem Vordruck zugelassen werden kann.

Sofern der Antrag elektronisch gestellt wurde, sind nach Satz 4 sowohl die Freistellungsbescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 als auch der Freistellungsbescheid im Sinne des § 155 Absatz 1 Satz 3 AO, der eigenständiger Rechtsgrund für die Erstattung ist (vgl. BFH, Urteil vom 28. Juni 2005, I R 33/04, Rn. 16), auch nur elektronisch bereitgestellt. Im Gegensatz zu den Bestimmungen des § 122a Absatz 1 und 2 AO ist hierfür eine Einwilligung des Antragstellers nicht erforderlich. Diese Abweichung beruht auf den besonderen Problemen, die mit einer Bekanntgabe von Steuerbescheiden im Ausland verbunden sind. Dies gilt insbesondere für Staaten, die der Bundesrepublik Deutschland eine Bekanntgabe in ihrem Hoheitsgebiet untersagen. Ohne vorherige Bekanntgabe des Freistellungsbescheids ist aber eine Auszahlung des Erstattungsbetrags nicht möglich.

Dem Freistellungs- und dem Erstattungsverfahren ist gemäß Satz 2 überdies gemeinsam, dass der Antragsteller seine steuerliche Ansässigkeit durch eine Bescheinigung seiner ausländischen Steuerbehörde nachzuweisen hat. Die Ansässigkeit innerhalb der EU bzw. in einem bestimmten Staat ist Voraussetzung der Entlastungsansprüche, die sich aus den §§ 43b und 50g bzw. den DBA ergeben. Im Gegensatz zum bisherigen Absatz 4 des § 50d gilt der vorgesehene Strengbeweis nunmehr auch für Ansprüche gemäß § 43b, die auf dem Zufluss an eine ausländische Betriebsstätte eines beschränkt Steuerpflichtigen beruhen (§ 43b Absatz 1 Satz 1 Alternative 2). Die Erfüllung der Nachweispflicht wurde gegenüber der Regelung des bisherigen Absatzes 4 Satz 1 des § 50d insofern erleichtert, als künftig nicht mehr zwingend der deutsche amtliche Vordruck zu verwenden ist. Die teilweise Weigerung ausländischer Behörden, diesen Vordruck zu verwenden, hatte in der Vergangenheit zu Problemen beim Nachweis geführt, denen auf der Grundlage der Abweichungsbefugnis des geltenden Absatzes 4 Satz 2 des § 50d durch das BMF-Schreiben vom 17. Oktober 2017 (IV B 3 – S 2411/07/10015-24, 2017/0392311, BStBl I S. 1644) begegnet werden musste. Diese Abweichungsbefugnis kann angesichts der nunmehr allgemein gültigen Reduzierung der Formvorgaben künftig entfallen.

Zu Nummer 11

§ 50d

Aus der Vorschrift werden die Regelungen entfernt, die das Verfahren zur Entlastung von bestimmten Abzugsteuern in bestimmten Fällen enthalten und in § 50c neu gefasst werden. Dies geschieht erstens aufgrund des stetig gestiegenen Umfangs der Verfahrensregelungen, der zu regulatorischen „Platzproblemen“ im § 50d geführt hat. Zweitens soll der § 50d prinzipiell nur Vorschriften zur Anwendung von DBA zusammenfassen. Das Entlastungsverfahren der geltenden Absätze 1 bis 6 betrifft aber mittlerweile nicht nur DBA, sondern auch Entlastungsansprüche, die auf Unionsrecht beruhen (§ 43b und § 50g). Darüber hinaus wird es entsprechend in den Fällen des § 44a Absatz 9 angewendet, der ebenfalls nicht der Anwendung von DBA dient.

Über die technischen Anpassungen infolge des Umzugs der genannten Verfahrensvorschriften hinaus, wird im § 50d insbesondere der Absatz 3, der bei allen Gesellschaften zur Abwehr von Missbrauch zusätzliche Bedingungen für das Bestehen eines Entlastungsanspruchs enthält, neu gefasst. Beide Vorschriften sind sowohl im Verfahren des neuen § 50c als auch im Veranlagungsverfahren zu beachten.

Zu Buchstabe a

§ 50d – Überschrift –

Die geänderte Überschrift trägt der Verschiebung der Vorschriften zum Entlastungsverfahren in den § 50c Rechnung.

Zu Buchstabe b

§ 50d Absatz 1, 1a und 2 – aufgehoben –

Alle Regelungen des Absatzes 1 bis auf dessen Satz 11 werden aufgehoben, da sie größtenteils in den neuen § 50c überführt werden. Die Absätze 1a und 2 des § 50d werden ebenfalls aufgehoben, weil ihre Regelungen größtenteils in den neuen § 50c überführt werden.

Zu Buchstabe c

§ 50d Absatz 3

Die Sonderregelung für die Entlastungsberechtigung ausländischer Gesellschaften, die der Unterbindung missbräuchlicher Steuergestaltungen dient, wird den Erfordernissen des Unionsrechts und des internationalen Steuerrechts angepasst.

Zum einen hatte der EuGH am 20. Dezember 2017 in den verbundenen Rechtssachen C-504/16 und C-613/16 (Deister Holding u. a.) im Ergebnis entschieden, dass die Vorgängerregelung der geltenden Fassung des Absatzes 3 u. a. mit der Niederlassungsfreiheit des Artikel 49 AEUV nicht vereinbar war. Soweit diese Entscheidung auch auf die geltende Fassung des Absatzes 3 übertragbar war, wurde auch deren Anwendung durch BMF-Schreiben vom 4. April 2018 (IV B 3 - S 2411/07/10016-14, 2018/0148776) bei Ansprüchen auf der Grundlage von § 43b eingeschränkt. Der teilweise Verstoß auch der geltenden Fassung des Absatzes 3 gegen die Niederlassungsfreiheit wurde durch den EuGH-Beschluss vom 14. Juni 2018 in der Rechtssache C-440/17 (GS) bestätigt.

Zum anderen ist seit dem 1. Januar 2019 eine Regelung zur Missbrauchsbekämpfung nunmehr im gesamten Anwendungsbereich des gegenwärtigen Absatzes 3 unionsrechtlich vorgeschrieben. So verpflichtet Artikel 6 in Verbindung mit Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie (EU) 2016/1164 (sog. ATAD) in der Fassung der Richtlinie (EU) 2017/952 die Mitgliedstaaten zur Verhinderung von Missbrauch u. a. bei allen unbeschränkt und beschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen. Zwar ist die Umsetzung dieser allgemein geltenden Richtlinienvorschrift zum 31. Dezember 2018 bereits durch die Generalklausel des § 42 AO erfolgt. Es dient aber der Rechtssicherheit, wenn für die Entlastung ausländischer Gesellschaften von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a ergänzend zur Generalklausel des § 42 AO eine offensichtliche Konstellation von Gestaltungsmissbrauch in diesem Bereich tatbestandlich näher durch § 50d Absatz 3 geregelt wird. Daneben findet § 42 AO weiterhin für andere Konstellationen des Missbrauchs im Bereich der Entlastung von Abzugsteuern Anwendung. Die Regelung des § 50d Absatz 3 hat keinen abschließenden Charakter.

Darüber hinaus erfordert der Mindeststandard nach Aktionspunkt 6 des BEPS-Aktionsplans der OECD und G20 für die Anwendung von DBA, die keine auf einem sog. Hauptzweck-Kriterium basierende allgemeine Missbrauchsvermeidungsvorschrift enthalten, dass eine spezifische Missbrauchsvermeidungsvorschrift zur Bekämpfung von Durchlauffinanzierungsstrukturen entweder im nationalen Steuerrecht oder im DBA selbst anwendbar sein muss. Die Neufassung des § 50d Absatz 3 erfüllt die Anforderungen des Mindeststandards an diese Vorschrift.

Bei der ergänzenden Umsetzung des Artikels 6 ATAD im Bereich der Entlastung von bestimmten Abzugsteuern durch den neuen § 50d Absatz 3 ist davon auszugehen, dass zur Bestimmung der Anforderungen des Artikels 6 ATAD der Inhalt des unionsrechtlichen Grundsatzes des Missbrauchsverbots herangezogen werden kann, dessen Geltung der EuGH in seinen Urteilen vom 26. Februar 2019 in den verbundenen Rechtssachen C-115/16, C-118/16, C-119/16 und C-299/16 (N Luxembourg 1 u. a.) sowie in den verbundenen Rechtssachen C-116/16 und C-117/16 (T Danmark u. a.) für das Ertragsteuerrecht

bestätigt und näher erläutert hat. Denn die bisherige Rechtsprechung des EuGH zur Definition von Missbrauch im Steuerrecht unterscheidet nicht streng zwischen den einzelnen Rechtsgrundlagen (vgl. insbesondere Urteil vom 7. September 2017, C-6/16, Eqiom und Enka, Rn. 64). Außerdem ist durch die inhaltliche Orientierung am unionsrechtlichen Grundsatz des Missbrauchsverbots sichergestellt, dass die Neuregelung des § 50d Absatz 3 nicht gegen die Grundfreiheiten oder EU-Richtlinien zum Steuerrecht verstoßen kann, soweit sie über die Regelung des Artikels 6 ATAD hinausgehen sollte, was Artikel 3 ATAD ausdrücklich zulässt. Denn der Grundsatz des Missbrauchsverbots würde dem Steuerpflichtigen von vornherein eine Berufung auf die Grundfreiheiten oder EU-Sekundärrecht verwehren (vgl. EuGH, Urteil vom 26. Februar 2019, C-116 und C-117/16, T Danmark u. a., Rn. 83 und 122). Auch wenn insbesondere bei Drittstaatensachverhalten den Mitgliedstaaten sogar eine Missbrauchsbekämpfung gestattet ist, die noch über den unionsrechtlichen Grundsatz des Missbrauchsverbots hinausgeht (vgl. EuGH-Urteil vom 26. Februar 2019, C-135/17, X), soll darauf im Interesse einer möglichst einfachen Handhabung der Vorschrift für Steuerpflichtige und Verwaltung verzichtet werden, zumal ohnehin § 42 AO ebenfalls anzuwenden ist.

Nach Artikel 6 ATAD ist zusammengefasst eine Gestaltung steuerlich nicht zu berücksichtigen, soweit sie nicht aus „triftigen wirtschaftlichen Gründen“ erfolgt (Absatz 2) und einer der wesentliche Zwecke die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist, der dem Zweck des „geltenden Steuerrechts“ zuwiderläuft (Absatz 1). In vergleichbarer Weise liegt nach der Rechtsprechung des EuGH zum Grundsatz des Missbrauchsverbots im Steuerrecht verbotener Missbrauch vor, wenn zwei Elemente gegeben sind: das Verfehlen des objektiven Ziels einer Regelung sowie eine entsprechende Absicht des Steuerpflichtigen, die bereits festzustellen ist, wenn einer der Hauptzwecke der Gestaltung die Erlangung eines Steuervorteils ist (vgl. Rn. 124 f. und 127 bzw. 97 f. und 100 der genannten Urteile N Luxembourg 1 und T Danmark). Entsprechend diesen Vorgaben begründet der Satz 1 der Neuregelung des § 50d Absatz 3 bei Vorliegen von zwei Voraussetzungen die Vermutung des Bestehens eines den Anspruch hindernden Gestaltungsmissbrauchs, der dem Zweck des Entlastungsanspruchs zuwiderläuft. Diese Vermutung kann der Steuerpflichtige in Übereinstimmung mit den Anforderungen der EuGH-Rechtsprechung (siehe nur Rn. 126 bzw. 99 der genannten Urteile N Luxembourg 1 und T Danmark) nach dem ersten Halbsatz des Satzes 2 widerlegen, indem er hinreichende außersteuerliche Gründe für die Gestaltung nachweist.

Die Neuregelung des Absatzes 3 gilt anders als die geltende Regelung unmittelbar nur noch für Ansprüche auf Entlastung von Kapitalertragsteuer oder vom Steuerabzug nach § 50a, die sich aus DBA ergeben. Aufgrund der geänderten Bestimmungen des § 43b Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 und des § 50g Absatz 4 Satz 2 ist sie jedoch auch bei den dort geregelten Entlastungsansprüchen in gleicher Weise zu beachten. Außerdem ist die Einschränkung der Entlastungsansprüche durch die Vorgaben des Absatzes 3 generell sowohl im Verfahren des § 50c als auch im Veranlagungsverfahren zur beachten.

Satz 1 – Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs

Der erste Satz hindert bei ausländischen Gesellschaften grundsätzlich das Entstehen eines Anspruchs auf Entlastung von Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a auf der Grundlage eines DBA, wenn ein Gestaltungsmissbrauch zu vermuten ist. Eine solche Regelung zur Verhinderung von Steuerumgehungen ist entweder auf der Grundlage von Vorschriften der einzelnen DBA gestattet, insbesondere solcher Vorschriften, die Artikel 28 Absatz 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage für DBA 2013 entsprechen, oder sogar nach Bestimmungen wie dem Artikel 29 Absatz 9 OECD-MA 2017 geboten. Da die zusätzlichen Bedingungen des Absatzes 3 Satz 1 für das Entstehen eines Entlastungsanspruchs allerdings auf den unionsrechtlichen Vorgaben des Artikels 6 ATAD beruhen, müssen sie aufgrund des Vorrangs des Unionsrechts unabhängig davon gelten, ob ihnen im Einzelfall die Regelungen eines DBA entgegenstehen. Aus diesem Grund enthält der Satz 1 eine Formulierung zur Überschreibung etwaig entgegenstehender Regelungen der DBA. Der

Absatz 3 findet deshalb auch dann Anwendung, wenn das jeweilige DBA eine eigene Missbrauchsvermeidungsregelung mit abschließendem Charakter enthalten oder nationale Missbrauchsvermeidungsregelungen nicht oder nur in eingeschränktem Umfang zulassen sollte.

Die Vermutung, die der Satz 1 etabliert, normiert eine Situation, die das sog. *treaty shopping* abbildet. Dabei handelt es sich um den Versuch, mittels Zwischenschaltung einer Gesellschaft Abkommensvorteile zu erlangen, auf die mangels entsprechender eigener Ansässigkeit oder Erfüllung persönlicher Voraussetzungen kein Anspruch besteht. Diese relativ leicht durch Gründung einer Gesellschaft zu bewirkende Umgehung der Voraussetzungen bestimmter Abkommensvorteile widerspricht offensichtlich deren Ziel, die Vorteile nur den im jeweiligen Vertragsstaat Ansässigen oder nur bestimmten dieser Personen zu gewähren. Zur Abbildung dieser Situation stellt der Satz 1 zwei Voraussetzungen auf: Erstens ist zu prüfen, ob die Anteilseigner einen Entlastungsanspruch nach derselben Anspruchsnorm auch ohne Einschaltung der Gesellschaft hätten, zweitens ob die Einkunftsquelle, also die Beteiligung an einer inländischen Gesellschaft oder das zur inländischen Nutzung überlassene Lizenzrecht etc., der wirtschaftlichen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft dient.

Nach der ersten Voraussetzung der Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs dürfte den Anteilseignern der ausländischen Gesellschaft, sofern sie selbst Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen wären, kein Anspruch auf Entlastung nach derselben Rechtsgrundlage zustehen; sind auch die Anteilseigner ausländische Gesellschaften, ist bei der Prüfung ihrer Entlastungsberechtigung § 50d Absatz 3 ebenfalls zu berücksichtigen. Ist diese Voraussetzung nicht bei allen Anteilseignern der ausländischen Gesellschaft erfüllt, kann die Entlastung allenfalls anteilig versagt werden. Im Hinblick auf die Anteilseigner, die sie erfüllen, ist bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des Absatzes 3 die Entlastung jedoch vollständig zu versagen.

Die vorgesehene hypothetische Betrachtung ist nach der Rechtsprechung des EuGH jedenfalls dann ein Indiz für einen steuerlichen Missbrauch, wenn die Einkünfte der Gesellschaft unmittelbar an die Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft weitergeleitet werden (vgl. Urteil vom 26. Februar 2019, C-116/16 und C-117/16, T Danmark u. a., Rn. 101 f.). Wann eine Verfügung der Anteilseigner über die von der ausländischen Gesellschaft erzielten Einkünfte erfolgt, kann aber für die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs nicht grundsätzlich entscheidend sein, insbesondere dann nicht, wenn wie in Satz 1 eine zusätzliche Voraussetzung für das Entstehen der Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs existiert.

Die erste Voraussetzung ist im Gegensatz zur geltenden Fassung des § 50d Absatz 3 Satz 1 selbst dann erfüllt, wenn die Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft auf der Grundlage einer anderen Anspruchsnorm einen vergleichbaren Entlastungsanspruch hätten wie die Gesellschaft selbst. Dieser Umstand hindert nach der Rechtsprechung des EuGH nämlich nicht die Annahme missbräuchlichen Verhaltens (vgl. Urteil vom 26. Februar 2019, C-116 und C-117/16, T Danmark u. a., Rn. 107 bis 110). Eine Entlastungsberechtigung der Anteilseigner ist deshalb z. B. auch dann zu verneinen, wenn sie aufgrund von § 43b oder anstelle des betreffenden DBA nach einem anderen DBA oder einen sonst vergleichbaren Anspruch hätten, wie etwa als unbeschränkt Steuerpflichtiger die Anrechnung abgezogener Kapitalertragsteuer gemäß § 36 Absatz 2 Nummer 2. Grund dafür ist, dass es selbst bei betragsmäßig identischem Anspruchsinhalt weitere steuerliche Gründe – insbesondere im Hinblick auf das Steuerrecht des Ansässigkeitsstaats des Anteilseigners – geben kann, die Einkünfte auf eine zwischengeschaltete Gesellschaft zu verlagern; inländische Anteilseigner einer sog. Mäanderstruktur könnten beispielsweise von einem Steuerstundungseffekt profitieren. Insofern ist auch die nach Artikel 6 ATAD gebotene Verhinderung von Missbrauch nicht auf das nationale Steuerrecht begrenzt, so dass jeder steuerliche Vorteil relevant ist. Die praktischen Auswirkungen der strengen Sichtweise des EuGH

werden jedoch dadurch relativiert, dass ein betragsmäßig identischer hypothetischer Entlastungsanspruch eines Anteilseigners den Nachweis beachtlicher außersteuerlicher Gründe für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft gemäß dem ersten Halbsatz des Satzes 2 erleichtert.

Bei der hypothetischen Betrachtung der Entlastungsansprüche der Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft wird gegenüber der geltenden Fassung des Absatzes 3 Satz 1 klargestellt, dass eine Person auch dann Anteilseigner ist, wenn dies nach dem Zivilrecht zwar formal nicht der Fall ist, die zivilrechtliche Rechtsposition aus steuerlicher Sicht jedoch dieselbe Funktion erfüllt. Deshalb wird der Wortlaut nun explizit erstreckt auf Personen, die durch die Satzung der ausländischen Gesellschaft begünstigt sind. Hierbei handelt es sich um Personen, die zwar – wie beispielsweise die Destinatäre einer Stiftung – keine Gesellschafter sind, denen aber gleichwohl die Einkünfte der Gesellschaft letztlich zugutekommen.

Zweite Voraussetzung der Vermutung eines steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs ist nach Satz 1, dass die Einkunftsquelle keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft aufweist. Gemeinsam mit der ersten Voraussetzung entsteht dadurch der Anschein, dass die ausländische Gesellschaft die Beteiligung, das Lizenzrecht, das Darlehen etc., aus denen die besteuerten Kapitalerträge oder Vergütungen fließen, im Wesentlichen nur aus steuerlichen Gründen anstelle ihrer oder mittelbarer Anteilseigner hält. Sofern ein wesentlicher Zusammenhang zur eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Gesellschaft nur teilweise festzustellen ist, kommt eine anteilige Versagung der Entlastung in Betracht.

Der geforderte Zusammenhang zur wirtschaftlichen Tätigkeit der Gesellschaft stellt darauf ab, dass das Halten der Einkunftsquelle durch die ausländische Gesellschaft in Bezug auf ihre übrige Tätigkeit eine wirtschaftliche Funktion erfüllt oder erfüllt hat. Dieser Zusammenhang muss wesentlich in dem Sinne sein, dass die wirtschaftliche Funktion der Einkunftsquelle nicht nur eine völlig untergeordnete Rolle spielen darf. Im Ergebnis muss wirtschaftlich nachvollziehbar sein, dass die ausländische Gesellschaft die Einkunftsquelle hält. Dies kann im Übrigen sowohl der Fall sein, wenn die Einkunftsquelle der aktuellen Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft dient, als auch dann, wenn sie lediglich aus einer früheren Wirtschaftstätigkeit entstanden ist. Ein Gestaltungsmissbrauch kann aber auch dann festzustellen sein, wenn die ausländische Gesellschaft zwar eine vollwertige Wirtschaftstätigkeit betreibt, jedoch beispielsweise einer Beteiligung an einer inländischen Gesellschaft keine nachvollziehbare wirtschaftliche Funktion im Rahmen der gegenwärtigen oder vergangenen Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft beizumessen ist. Ein Gestaltungsmissbrauch kann im Übrigen sowohl unmittelbar bei Begründung der Einkunftsquelle, etwa durch eine durch die Anteilseigner finanzierte Kapitaleinlage der ausländischen Gesellschaft in die inländische Gesellschaft, als auch im späteren Verlauf erfolgen, z. B. im Wege der Veräußerung eines von einem Anteilseigner begründeten Lizenzrechts an die ausländische Gesellschaft.

Der zweite Halbsatz des Satzes 1 stellt im Einklang mit der EuGH-Rechtsprechung (vgl. Urteil vom 26. Februar 2019, C-116/16 und C-117/16, T Danmark u. a., Rn. 104) zum einen in der ersten Alternative klar, dass der bloße Bezug der besteuerten Dividenden, Lizenzgebühren oder sonstigen Einkünfte sowie deren Weiterleitung an ihre unmittelbaren oder mittelbaren Anteilseigner oder sonstigen Begünstigten keine Wirtschaftstätigkeit im Sinne der zweiten Voraussetzung darstellt. Andernfalls wäre bei Zwischenschaltung einer Gesellschaft stets ein funktionaler Zusammenhang der Einkunftsquelle mit einer Wirtschaftstätigkeit festzustellen. Dies schließt nicht aus, dass eine ausländische Gesellschaft mit einer sog. aktiven Beteiligungsverwaltung, bei der sie als Holdinggesellschaft die Geschicke ihrer Tochtergesellschaften planmäßig steuert, insoweit eine Wirtschaftstätigkeit ausübt, selbst wenn ihre Einkünfte allein aus den Dividenden ihrer Tochtergesellschaften bestehen. Beschränkt sich die ausländische Gesellschaft jedoch auf eine sog. passive Beteiligungsverwaltung, bei der sie über die Empfangnahme der Dividenden und ggf. ihre Weiterleitung –

zum Beispiel als Darlehen an ihre Anteilseigner – hinaus keine wesentliche Tätigkeit entfaltet, so übt sie nach der Regelung des zweiten Halbsatzes gar keine Wirtschaftstätigkeit aus. In einem solchen Fall ist der nach dem ersten Halbsatz geforderte wesentliche Zusammenhang von vornherein nicht feststellbar.

Zum anderen übernimmt die zweite Alternative des zweiten Halbsatzes des Satzes 1 die Regelung der geltenden Nummer 2 des § 50d Absatz 3 Satz 1 insofern, als der Umstand, dass eine ausländische Gesellschaft nicht über einen für ihren Geschäftszweck angemessenen eingerichteten Geschäftsbetrieb verfügt, insoweit gegen die Annahme einer Wirtschaftstätigkeit spricht und damit ebenfalls die Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs begründen kann. Für das Vorliegen eines angemessenen eingerichteten Geschäftsbetriebs hat die in den Gesetzestext nicht übernommene Anforderung des Satzes 3 der geltenden Fassung zur Übertragung wesentlicher Geschäftstätigkeiten auf Dritte zwar Bedeutung, ist aber nicht mehr allein entscheidend.

Satz 2 – Gegenbeweis und Ausschluss für börsennotierte Gesellschaften

Besitzt die Einkunftsquelle der ausländischen Gesellschaft keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer eigenen Wirtschaftstätigkeit und hätten ihre Anteilseigner nicht dasselbe Recht auf Entlastung, so besteht nach Satz 1 die widerlegbare Vermutung, dass einer der Hauptzwecke der Einschaltung der Gesellschaft die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Diese Vermutung kann die ausländische Gesellschaft nach dem ersten Halbsatz des Satzes 2 durch Nachweis der Gründe ihrer Einschaltung widerlegen. Im Gegensatz zu Satz 2 der geltenden Regelung sind sämtliche außersteuerlichen Gründe zu berücksichtigen, auch solche, die sich aus einem Konzernverhältnis ergeben. Vor dem Hintergrund der Nachweispflicht des Steuerpflichtigen und dem Wegfall der geltenden Regelung des Satzes 1 Nummer 2 konnte auf die Regelung des Satzes 4 zur Feststellungslast verzichtet werden. Die nach den Vorgaben des Unionsrechts erforderliche Feststellung, dass keiner der Hauptzwecke der Gestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist, bedarf der Würdigung aller Umstände des Einzelfalls, die der Steuerpflichtige selbständig nachzuweisen hat. Nötigenfalls sind Überprüfungen vor Ort vorzunehmen. Sofern dem Steuerpflichtigen insoweit nur ein teilweiser Nachweis gelingt, etwa wenn zwar für den ursprünglichen Erwerb einer Beteiligung, nicht aber für ihre Aufstockung ausreichend gewichtige außersteuerliche Gründe nachgewiesen wurden, ist eine teilweise Versagung der Entlastung die Folge.

Aus Vereinfachungsgründen nimmt der zweite Halbsatz – in teilweiser Fortführung des bisherigen Satzes 5 – börsennotierte ausländische Gesellschaften von der Regelung des Absatzes 3 aus. Grund dafür ist, dass solche Gesellschaften öffentlich um Kapital werben und daher eine Vielzahl von Anteilseignern haben. Somit kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass eine solche ausländische Gesellschaft nicht von einzelnen Anteilseignern dazu instrumentalisiert werden kann, für die Bedürfnisse einzelner Anteilseigner bestimmte steuerliche Vorteile zu erzielen. Diese Annahme ist jedoch erschüttert, wenn kein wesentlicher oder regelmäßiger Handel mit der Hauptgattung ihrer Anteile an einer staatlich anerkannten Börse stattfindet. Außerdem sind von dieser Begrenzung des Anwendungsbereichs des § 50d Absatz 3 keine Fälle erfasst, in denen eine börsennotierte Gesellschaft Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft ist. Denn es ist nicht von sich aus ausgeschlossen, dass auch börsennotierte Gesellschaften steuerlichen Gestaltungsmissbrauch betreiben können.

Die Ausnahme für Investmentfonds im bisherigen Satz 5 wird nicht mehr fortgeführt, da sie aufgrund der Ausweitung des Investmentfondsbegriffs durch § 1 Absatz 2 InvStG und § 1 Absatz 1 KAGB für Gestaltungen missbraucht werden kann. So kann ein Investmentfonds nach § 1 Absatz 2 Nummer 1 InvStG auf nur einen Anleger begrenzt sein. Ein Investmentfonds, der jedoch in vergleichbarer Weise wie eine börsennotierte Gesellschaft öffentlich um das Kapital einer Vielzahl unterschiedlicher Anleger wirbt, erfüllt bereits nicht die Voraussetzungen des Satzes 1.

Zu Buchstabe d

§ 50d Absatz 4 bis 6 – aufgehoben –

Die Aufhebung der Absätze 4 bis 6 ist Folge der Neuregelung in § 50c Absatz 2 und 5 bzw. des Wegfalls ihres Inhalts.

Zu Buchstabe e

§ 50d Absatz 11 Satz 1

Der Absatz 11 wird in Satz 1 redaktionell angepasst, um klarzustellen, dass die Regelung entsprechend Ihrem Zweck nur die Besteuerung von Dividendeneinkünften betrifft, die im Inland ansässige Steuerpflichtige von im Ausland ansässigen Gesellschaften erhalten.

Zu Buchstabe f

§ 50d Absatz 11a – neu -

Die Regelung des bisherigen Absatzes 1 Satz 11, der nicht nur ein bestimmtes Entlastungsverfahren betrifft, sondern allgemein den Inhalt eines Entlastungsanspruches auf der Grundlage eines DBA in Fällen sog. hybrider Gesellschaften regelt, verbleibt in § 50d als dessen neuer Absatz 11a.

Zu Buchstabe g

§ 50d Absatz 12 Satz 3

Die Änderung dient der redaktionellen Korrektur des Binnenverweises auf den Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 des § 50d.

Zu Nummer 12

§ 50e

§ 50e Absatz 2 Nummer 1 enthält eine Bußgeldvorschrift für den Fall, dass die Mitteilungspflichten nach § 45b Abs. 4, 5 und 6 sowie nach § 45c Abs. 1 und 2 gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verletzt werden. Der Übermittlung vollständiger und richtiger Daten zum Steuereinbehalt, insbesondere auf Dividendenzahlungen, kommt in Anbetracht der hohen Schäden, die durch rechtswidrige Steuergestaltungen verursacht wurden, eine besondere Bedeutung zu.

§ 50e Absatz 2 Nummer 2 enthält eine Bußgeldvorschrift für den Fall, dass Mitteilungspflichten in Zusammenhang mit Hinterlegungsscheinen nicht beachtet werden oder Zwischenverwahrer von Wertpapieren ihre Mitwirkungspflichten bei Ausstellung von Steuerbescheinigungen verletzen. Aufgrund der Verwahrstruktur von Wertpapieren sind zwischen der die Kapitalerträge auszahlende Stelle und dem Gläubiger der Kapitalerträge häufig weitere Depotbanken (Verwahrstellen) zwischengeschaltet. Diese Verwahrstruktur hat zur Folge, dass die für die Erstellung einer Steuerbescheinigung oder die Übermittlung von Angaben nach § 45a Absatz 2a erforderlichen Daten durch diese Depotbanken in ihrer Eigenschaft als Zwischenverwahrer über die Verwahrkette an die auszahlende Stelle weitergeleitet werden müssen. Die Richtigkeit der Angaben erfordert, dass diese Zwischenverwahrer der nach § 45b Absatz 7 EStG obliegenden Verpflichtung Folge leisten, die für die Ausstellung der Steuerbescheinigung erforderlichen Angaben der Verwahrstelle, bei der die Wertpapiere verwahrt werden, vollständig und richtig mitzuteilen. Dies gilt auch für die In-

formationen, die sie von nachgeordneten Verwahrstellen erhalten haben. Eine Ordnungswidrigkeit liegt hier vor, wenn die Zwischenverwahrer die weiterzuleitenden Angaben nicht richtig oder nicht vollständig an ihre Verwahrstelle weiterleiten.

Für die Aussagefähigkeit der auf Steuerbescheinigungen ausgewiesenen Informationen ist die richtige Übermittlung der durch die Depotbank des Aktionärs und der Zwischenverwahrer zu ergänzenden Angaben von besonderer Bedeutung. Dies gilt auch, wenn die Informationen durch eine ausländische Depotbank oder durch ausländische Zwischenverwahrer übermittelt werden. Absatz 3 eröffnet deshalb die Möglichkeit auch Verstöße ausländischer Depotbanken und Zwischenverwahrstellen gegen die gemäß § 45b Absatz 7 bestehende Verpflichtung zu ahnden.

Zu Nummer 13

§ 50g Absatz 4

In Absatz 4 wird die entsprechende Geltung der Regelung gegen Gestaltungsmissbrauch in § 50d Absatz 3 angeordnet, der nach seiner Neufassung unmittelbar nur noch Ansprüche aus DBA betreffen soll. Dabei wird der bisherige Satz 1 aufgehoben, der auf der Grundlage des Wahlrechts des Artikels 5 Absatz 2 der Richtlinie 2003/49/EG eine eigenständige Regelung gegen Missbrauch enthält. Hierfür besteht angesichts der neugestalteten Regelung des § 50d Absatz 3 sowie der Generalregelung des § 42 AO, die in ihrem Anwendungsbereich entsprechend den Bestimmungen des Artikels 6 ATAD auszulegen ist, kein Bedürfnis mehr.

Zu Nummer 14

§ 50j

Zu Buchstabe a

§ 50j Absatz 1 Satz 1

Die Änderung erfolgt zur Anpassung des Verweises an die Änderungen durch die Nummern 8 und 9.

Zu Buchstabe b

§ 50j Absatz 4 Satz 2

Die Änderung behebt ein Redaktionsversehen. Wie in Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 soll in Absatz 4 Satz 2 auf Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Bezug genommen werden.

Zu Nummer 15

§ 51

Zu Buchstabe a

§ 51 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb

Die Änderung erfolgt zur Anpassung des Verweises an die Änderungen der §§ 50c und 50d.

Zu Buchstabe b

§ 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe h und Buchstabe i – aufgehoben –

Durch die Aufhebung des Buchstaben i der Nummer 1 des Absatzes 4 wird dem Bundesministerium der Finanzen die Ermächtigung entzogen, Vordrucke für die Entlastung von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a auf Grund von DBA zu bestimmen. Für eine solche Ermächtigung besteht kein Bedürfnis mehr, seitdem das Bundeszentralamt für Steuern für die genannte Entlastung nach § 5 Absatz 1 Nummer 2 FVG zentral zuständig ist und bislang gemäß § 50d Absatz 1 Satz 3 Halbsatz 2 bzw. Absatz 2 Satz 1 Halbsatz 1 sowie künftig nach § 50c Absatz 5 Satz 1 bzw. Satz 3 ein einheitliches Formular festlegt.

Zu Nummer 16

§ 52

Zu Buchstabe a und b sowie d und e

§ 52 Absatz 44a Satz 3 – neu –, Absatz 44b, 44c, 47a, 47b und 48a – neu –

Die erweiterten Mitteilungspflichten im Kapitalertragsteuer-Bescheinigungsverfahren und die elektronische Übermittlung der Bescheinigungsdaten für beschränkt Steuerpflichtige in bestimmten Fällen sowie die Sanktionierung von Pflichtverletzungen, die in den §§ 45a bis 45c, 50e und 51 geregelt werden, gelten nach Absatz 44a Satz 3 – neu – sowie Absatz 44b, 44c, 47b und 48a – neu – für Kapitalerträge, die ihrem Gläubiger ab dem Jahr 2024 zufließen.

Im Absatz 47a ist die verzögerte Anwendung einzelner Änderungen des Entlastungsverfahrens des § 50c vorgesehen.

Satz 1 betrifft die Abschaffung der Kontrollmeldeverfahren nach dem geltenden § 50d Absatz 5 und 6 und ihre teilweise Ersetzung durch die Freistellung in bestimmten Fällen nach § 50c Absatz 2 Satz 1 Nummer 2. Während nach Inkrafttreten des Gesetzes aufgrund des Wegfalls der Bestimmungen des geltenden § 50d Absatz 5 und 6 keine neuen Ermächtigungen nach dem Kontrollmeldeverfahren mehr erteilt werden können, endet die Geltung bereits erteilter Ermächtigungen spätestens am Ende des Jahres 2021. Ab 2022 sind die Schuldner berechtigt, den neuen Freistellungstatbestand des § 50c Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 zu nutzen.

Der Satz 2 des Absatzes 47a betrifft das elektronische Antrags- und Bescheidungsverfahren für Freistellungs- und Erstattungsanträge, das ab dem Jahr 2023 Anwendung finden soll, da zuvor die technischen Voraussetzungen beim Bundeszentralamt für Steuern nicht hergestellt werden können. Bis dahin ist weiterhin das amtliche Papierformular oder das sog. Datenträgerverfahren nach dem geltenden § 50d Absatz 1 Satz 7 und 8 zu verwenden.

Zu Buchstabe c

§ 52 Absatz 45a

Zur Vermeidung erheblichen administrativen Aufwands für Abzugsverpflichtete, Steuerpflichtige und Steuerverwaltung ist die geänderte Regelung von § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f und Nummer 6 EStG, mit der die Registerfälle ohne substantiellen Inlandsbezug von der beschränkten Steuerpflicht ausgenommen worden, bereits in allen noch offenen Fälle anzuwenden.

Zu Artikel 2 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)

Das InvStG regelt für Investmentfonds eigene Verfahren sowohl für die teilweise Freistellung von der Kapitalertragsteuer im Steuerabzugsverfahren als auch für die nachträgliche Erstattung von Kapitalertragsteuer. So ist bei Vorliegen einer sog. Statusbescheinigung gemäß § 7 Absatz 1 und 3 auf die inländischen Beteiligungseinnahmen eines Investmentfonds, insbesondere Dividenden, nur eine Kapitalertragsteuer von 15 Prozent abzüglich Solidaritätszuschlag zu erheben. Lag die Statusbescheinigung dem Entrichtungspflichtigen (§ 7 Absatz 3 Satz 1) bei Ausschüttung der Einkünfte an den Investmentfonds nicht vor, hat er gemäß § 43a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG Kapitalertragsteuer in der üblichen Höhe von 25 Prozent einzubehalten und abzuführen. Allerdings kann sich der Investmentfonds nach seiner Wahl entweder gemäß § 7 Absatz 5 beim Entrichtungspflichtigen durch nachträgliche Vorlage einer Statusbescheinigung oder gemäß § 11 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 beim Betriebsstättenfinanzamt des Entrichtungspflichtigen die zu viel einbehaltene Kapitalertragsteuer innerhalb unterschiedlicher Fristen erstatten lassen.

Ausländischen Investmentfonds, die gemäß § 6 Absatz 1 Satz 2 beschränkt steuerpflichtig sind, steht neben den beiden genannten Erstattungsverfahren nach dem InvStG zusätzlich das Erstattungsverfahren des geltenden § 50d Absatz 1 EStG (nach diesem Änderungsgesetz § 50c Absatz 3 EStG) zur Verfügung, wenn ein anzuwendendes DBA – wie in aller Regel – einen niedrigeren Steuersatz auf Kapitalerträge als 25 Prozent vorsieht. Aus der parallelen Eröffnung dreier nachträglicher Erstattungsverfahren resultiert bei beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds, die auf eine Freistellung im Steuerabzugsverfahren nach § 7 Absatz 1 und 3 verzichtet haben, indem sie dem Entrichtungspflichtigen keine Statusbescheinigung vor dem Zeitpunkt der Ausschüttung der Einkünfte übermittelt haben, die Gefahr der Mehrfacherstattung von Kapitalertragsteuer.

Während im Verhältnis der beiden Erstattungsverfahren des InvStG doppelte Erstattungen durch eine Erklärung des Entrichtungspflichtigen nach § 11 Absatz 1 Satz 1 ausgeschlossen werden, soll nach geltendem Recht die Gefahr von Mehrfacherstattungen im Verhältnis zum Erstattungsverfahren des § 50d Absatz 1 EStG durch die Regelungen des § 7 Absatz 5 Satz 3 und 4 sowie des § 11 Absatz 1 Satz 1 ausgeräumt werden. Die darin enthaltene Anforderung, dass einem Erstattungsantrag die Steuerbescheinigung im Original beigefügt sein muss, kann Missbräuche jedoch nicht hinreichend sicher ausschließen, da Original und Kopie einer Steuerbescheinigung kaum unterscheidbar sind und gemäß § 45a Absatz 2 Satz 2 und 3 EStG elektronisch übermittelte Steuerbescheinigungen mehrfach ausgedruckt werden könnten. Daher setzt die Finanzverwaltung derzeit interne Kontrollverfahren ein, um Mehrfacherstattungen auszuschließen. Dadurch entsteht erheblicher administrativer Aufwand.

Durch eine Bündelung der Zuständigkeiten der Erstattungsverfahren für beschränkt steuerpflichtige Investmentfonds bei dem Bundeszentralamt für Steuern wird der Kontrollaufwand für Verwaltung und Investmentfonds wesentlich reduziert und das Verfahren noch besser vor potentiellen Missbräuchen geschützt.

Zu Nummer 1

§ 7

Zu Buchstabe a

§ 7 Absatz 4 Satz 2 – neu –

Nach § 7 Absatz 4 Satz 2 – neu – wird die Statusbescheinigung eines Investmentfonds um die Information ergänzt, ob sich es sich um einen unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen inländischen Investmentfonds nach § 6 Absatz 1 Satz 1 i. V. m. § 2 Absatz 2 oder um einen beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen ausländischen Investmentfonds nach § 6

Absatz 1 Satz 2 i. V. m. § 2 Absatz 3 handelt. Aufgrund dieser Angabe in der Statusbescheinigung soll der Entrichtungspflichtige die beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds rechtssicher erkennen können, damit er in diesen Fällen kein Erstattungsverfahren nach § 7 Absatz 5 durchführt.

Zu Buchstabe b

§ 7 Absatz 5 Satz 1

Durch die Änderung des Satzes 1 wird das Erstattungsverfahren auf Ebene des Entrichtungspflichtigen auf unbeschränkt steuerpflichtige Investmentfonds reduziert. Da nach § 7 Absatz 5 eine Erstattung ohne Vorlage einer Statusbescheinigung ausgeschlossen ist und diese nach Absatz 4 Satz 2 – neu – eine Aussage zum Steuerstatus des Investmentfonds enthalten muss, ist für den Entrichtungspflichtigen klar ersichtlich, in welchen Fällen er erstatten darf.

Die Grundfreiheiten werden durch den Ausschluss des Erstattungsverfahrens nach § 7 Absatz 5 für gebietsfremde Investmentfonds nicht verletzt. Erstens ist es nach der Rechtsprechung des EuGH grundsätzlich zulässig, für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterschiedliche Besteuerungsverfahren vorzusehen (vgl. EuGH, Urteil vom 22. Dezember 2018, C-282/07, Truck Center). So werden im Ergebnis gebietsfremde ebenso wie gebietsansässige Investmentfonds entlastet, indem sie das Verfahren des § 11 Absatz 1 bei dem Bundeszentralamt für Steuern beschreiten können. Zweitens wären etwaige verfahrensmäßige Nachteile für die gebietsfremden Investmentfonds durch den anerkannten Rechtfertigungsgrund der Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen (vgl. EuGH, Urteil vom 22. November 2018, C-679/17, Huijbrechts, Rn. 35) gerechtfertigt. Denn Mehrfacherrstattungen wären bei im Ausland ansässigen Investmentfonds mit einer Erklärung des Entrichtungspflichtigen nach § 11 Absatz 1 Satz 1 nicht in gleicher Weise wie bei Inlandsfällen zu verhindern, da das Verfahren nach § 50d Absatz 1 EStG im Gegensatz zu demjenigen nach § 11 nicht nur Investmentfonds mit Statusbescheinigung offensteht und daher nicht zweifelsfrei erkennbar wäre, welcher Antragsteller eine solche Erklärung beibringen müsste.

Zu Nummer 2

§ 11 Absatz 1 Satz 3 – neu –

Mit dem neuen Satz 3 des § 11 Absatz 1 übernimmt das Bundeszentralamt für Steuern anstelle des Betriebsstättenfinanzamtes des Entrichtungspflichtigen das Erstattungsverfahren für beschränkt steuerpflichtige Investmentfonds. Die übrigen Verfahrensbestimmungen des § 11 sind gleichermaßen anzuwenden.

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

§ 57 Absatz 1 – neu –

Der bisherige Wortlaut des § 57 wird zu Absatz 1.

Zu Buchstabe b

§ 57 Absatz 2 – neu –

§ 57 Absatz 2 Satz 1 – neu – InvStG regelt den Anwendungsbeginn für die Änderungen des Erstattungsverfahrens gegenüber ausländischen Investmentfonds. Ab dem 1. Juli 2021

ist bei beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds eine Erstattung durch den Entrichtungspflichtigen nach § 7 Absatz 5 InvStG und durch sein Betriebsstättenfinanzamt nach § 11 Absatz 1 InvStG ausgeschlossen. Ab diesem Zeitpunkt ist ausschließlich das Bundeszentralamt für Steuern für die Erstattung von Kapitalertragsteuer an beschränkt steuerpflichtige Investmentfonds zuständig.

Nach § 57 Absatz 2 Satz 2 – neu – InvStG darf ein Entrichtungspflichtiger gegenüber einem Investmentfonds nicht mehr gemäß § 7 Absatz 5 InvStG erstatten, wenn ihm nur eine vor dem 1. Juli 2021 ausgestellte Statusbescheinigung vorliegt, in der noch keine Angaben zum Steuerstatus des Investmentfonds enthalten sind. Dieser Ausschluss gilt gleichermaßen für unbeschränkt steuerpflichtige Investmentfonds, da der Entrichtungspflichtige den steuerlichen Status ohne die entsprechende Angabe in der Statusbescheinigung nicht rechtssicher ermitteln kann. Von der Regelung unberührt bleibt jedoch § 7 Absatz 1 InvStG. Somit ist auch bei vor dem 1. Juli 2021 ausgestellten Statusbescheinigungen weiterhin ein ermäßigter Steuerabzug nach § 7 Absatz 1 Satz 1 und 3 InvStG vorzunehmen und in den Fällen des § 7 Absatz 1 Satz 4 InvStG vom Steuerabzug Abstand zu nehmen.

Zu Artikel 3 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Es sind Gestaltungen bekannt geworden, die darauf abzielen, einem Dritten im steuerlichen Rückwirkungszeitraum geschaffenes Verlustpotenzial (noch nicht realisierte stille Lasten) zur Verrechnung mit positiven Einkünften nach einer Umwandlung zur Verfügung zu stellen. Im Grundfall geschieht dies dadurch, dass eine Körperschaft (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr) eine im Jahr 01 gegründete Tochtergesellschaft (T), die im Jahr 02 innerhalb des steuerlichen Rückwirkungszeitraums ein Finanzinstrument angeschafft hat, das nach der Anschaffung erheblich an Wert verloren hat, an eine andere Körperschaft veräußert, die anschließend die T auf sich mit dem Ziel verschmilzt, die in dem Finanzinstrument ruhenden stillen Lasten bei sich einkommensmindernd zu nutzen. Eine solche Übertragung von Verlusten stünde in Widerspruch zu allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen (Subjektsteuerprinzip, Prinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit) sowie dem Sinn und Zweck des Umwandlungssteuergesetzes, das darauf abzielt, betrieblich sinnvolle Umstrukturierungen nicht durch steuerliche Belastungen zu behindern, nicht aber, die Steuerlast Einzelner auf Kosten der Allgemeinheit durch Verrechnung mit künstlichen Verlusten zu minimieren. Zwar dürfte das von der Gestaltung beabsichtigte Ergebnis bereits nicht mit der geltenden Rechtslage zu vereinbaren sein. Eine abschließende Klärung durch die Rechtsprechung wäre allerdings frühestens in einigen Jahren zu erwarten. Um das verbleibende finanzielle Risiko für die öffentlichen Haushalte für die Zukunft vollständig auszuschließen, soll ausdrücklich geregelt werden, dass Wertverluste von Wirtschaftsgütern, die dem übernehmenden Rechtsträger nur aufgrund der steuerlichen Rückwirkung zugerechnet werden und die wirtschaftlich bereits bei dem übertragenden Rechtsträger eingetreten sind, grundsätzlich nicht mit Gewinnen des übernehmenden Rechtsträgers verrechnet werden können. Erzielt der übernehmende Rechtsträger im maßgeblichen Veranlagungszeitraum selbst einen Verlust, schließt die Regelung auch eine Verrechnung mit künftigen positiven Einkünften aus.

Um die Regelung auf die bekannt gewordenen sowie vergleichbare Gestaltungen zu begrenzen und den mit der steuerlichen Rückwirkung bezweckten Vereinfachungseffekt weitgehend zu bewahren, enthält § 2 Absatz 5 mehrere Ausnahmen:

- Die Regelung ist generell auf Wertverluste von Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft beschränkt, da von der Gestaltung speziell Wirtschaftsgüter genutzt werden, die kurzfristigen Wertschwankungen unterliegen. Eine Einbeziehung anderer Wirtschaftsgüter wie Immobilien, Maschinen o.Ä. erscheint daher nicht erforderlich. Unter Finanzinstrumenten sind insbesondere die Finanzinstrumente nach § 1 Absatz 11

des Kreditwesengesetzes sowie des § 2 Absatz 4 des Wertpapierhandelsgesetzes zu verstehen.

- Wäre dem übertragenden Rechtsträger ohne Anwendung der steuerlichen Rückwirkung ein über dem gemeinen Wert liegender Ansatz einzelner von der Regelung erfasster Wirtschaftsgüter möglich gewesen, findet das Abzugsverbot insoweit ebenfalls keine Anwendung (Satz 5). Dies betrifft insbesondere Fälle, in denen sich relevante Wirtschaftsgüter mit stillen Lasten vorhanden sind, der gemeine Wert der Sachgesamtheit insgesamt den Buchwert jedoch nicht unterschreitet (vgl. hierzu Rdnr. 03.12 des Anwendungserlasses zum UmwStG 2006 vom 11. November 2011, BStBl. I S. 1314, wonach ein Ansatz zum Buchwert [nur] ausgeschlossen ist, wenn der gemeine Wert der Sachgesamtheit geringer als die Summe der Buchwerte der übergehenden Wirtschaftsgüter ist.
- Von der Regelung erfasste Wirtschaftsgüter, die im Zeitpunkt der Umwandlung noch im Betriebsvermögen des übertragenden Rechtsträgers vorhanden sind, sind zur Vermeidung zusätzlichen bürokratischen Aufwands im Rahmen der ersten auf die Umwandlung folgenden Gewinnermittlung mit dem gemeinen Wert anzusetzen; dieser Wert gilt fortan als Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Satz 4).
- Zudem findet die Regelung keine Anwendung, wenn die Verrechnung negativer Einkünfte im Sinne der Sätze 1 und 2 nachweislich kein Zweck der Umwandlung oder Einbringung war.

Zur Verhinderung von Umgehungsgestaltungen durch die Zwischenschaltung von Personengesellschaften sieht Satz 7 in diesen Fällen die sinngemäße Anwendung der Sätze 2 bis 6 vor.

Zu Nummer 2

§ 4 Absatz 5 Satz 1

§ 4 Absatz 5 Satz 1 betrifft ausgelaufenes Recht. Satz 1 wird daher aufgehoben, der bisherige Satz 2 wird zum einzigen Satz des Absatzes 5.

Zu Nummer 3

§ 9 Satz 3

Es handelt sich um eine Folgeanpassung aufgrund der Anfügung des § 2 Absatz 5.

Zu Nummer 4

§ 20 Absatz 6 Satz 4

Es handelt sich um eine Folgeanpassung aufgrund der Anfügung des § 2 Absatz 5.

Zu Nummer 5

§ 27 Absatz 16

§ 27 Absatz 16 enthält eine Anwendungsregelung für die umwandlungssteuerlichen Regelungen zur Verlustverrechnung bei bestimmten missbräuchlichen Gestaltungen. Ohne die Anwendung sonstiger gegebenenfalls einschlägiger steuerlicher Regelungen auszuschließen sind die neu eingefügten Änderungen auf vor Veröffentlichung des Referentenentwurfs

verwirklichte Altfälle nur anzuwenden, wenn die äußeren Umstände darauf schließen lassen, dass die Verrechnung übergehender stiller Lasten wesentlicher Zweck der Umwandlung oder Einbringung war und der Steuerpflichtige dies nicht widerlegen kann.

§ 27 Absatz 17

§ 50c EStG in der Fassung des Gesetzes vom 24. März 1999 (BGBl. I S. 402), auf den § 4 Absatz 5 Satz 1 derzeit Bezug nimmt, wurde durch das Gesetz vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I 2000, 1433) mit Ablauf des 31. Dezember 2000 aufgehoben. Grundsätzlich hat § 4 Absatz 5 Satz 1 damit aktuell keinen Anwendungsbereich mehr. Mit der Anwendungsregelung wird sichergestellt, dass § 4 Absatz 5 Satz 1 nach der Aufhebung durch Artikel 3 Nummer 2 dieses Gesetzes auf gegebenenfalls noch offene Altfälle mit Sperrbeträgen im Sinne des § 50c EStG in der bis zum 31. Dezember 2000 gültigen Fassung weiterhin Anwendung findet.

Zu Artikel 4 (Änderung der Abgabenordnung)

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird an die Einfügung des neuen § 88c angepasst.

Zu Nummer 2

§ 3 Absatz 4 Nummer 4

Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind nach ständiger Rechtsprechung des EuGH verpflichtet, unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobene Steuerbeträge zuzüglich Zinsen zu erstatten. Der BFH hat sich dieser Rechtsprechung angeschlossen.

Mit der Ergänzung der § 3 Absatz 4 Nummer 4 AO wird klargestellt, dass es sich bei solchen aus dem Unionsrecht abgeleiteten Zinsen um steuerliche Nebenleistungen handelt. Damit gilt die Aufkommensregelung des § 3 Absatz 5 Satz 2 AO. Die entsprechende Zinslast wird somit entsprechend der Ertragshoheit für die betroffenen Steuern auf den Bund und die Länder aufgeteilt. Hiermit wird auch einem Anliegen des Bundesrechnungshofs entsprochen.

Zu Nummer 3

§ 88c – neu –

Die Vorschrift dient der zielgerichteten Aufdeckung von missbräuchlichen Gestaltungen bei Aktiengeschäften um den Dividendenstichtag. Ebenso sollen andere Steuergestaltungen erkannt werden, die auf die Erlangung unrechtmäßiger Steuervorteile abzielen, die sich aus der Erhebung oder Entlastung von Kapitalertragsteuern ergeben. Durch eine Analyse der von den örtlichen Finanzbehörden mitgeteilten Steuergestaltungen sollen frühzeitig Sachverhaltserkenntnisse gewonnen und diese in Form einer Rückmeldung an die Finanzbehörden auch veranlagungsunterstützend eingesetzt werden. Das Bundeszentralamt für Steuern unterstützt die örtlich zuständigen Finanzbehörden hierdurch bei der Aufklärung des dem Einzelfall zugrundeliegenden Sachverhalts.

§ 88c Absatz 1

Eine wichtige Informationsquelle für kapitalmarktbezogene Gestaltungen sind Erkenntnisse örtlicher Finanzbehörden, die insbesondere im Rahmen von Betriebsprüfungen oder im Veranlagungsverfahren gewonnen werden.

Ob eine steuerliche Gestaltung modellhaften Charakter hat, zeigt sich bei komplexen Sachverhalten erst durch die Zusammenführung verschiedener Informationen aus unterschiedlichen Quellen. Alleine aufgrund der begrenzten Anzahl an Sachverhalten im jeweiligen Zuständigkeitsbereich eines einzelnen Finanzamtes kann es sein, dass ein entsprechender Überblick auf Ebene der örtlichen Finanzbehörden nicht immer vorliegt. Absatz 1 regelt daher, dass die Finanzbehörden Tatsachen, die auf bestimmte kapitalmarktbezogene Steuergestaltungen hinweisen - im Einvernehmen mit der zuständigen obersten Finanzbehörde - dem Bundeszentralamt für Steuern mitteilen. Erst diese Zusammenführung von Informationen einzelner Finanzbehörden gewährleistet eine umfassende Analyse der Steuergestaltungen.

§ 88c Absatz 2

Satz 1 sieht vor, dass die von den Finanzbehörden nach Absatz 1 an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Daten zentral beim Bundeszentralamt für Steuern gespeichert und ausgewertet werden. Durch die Bündelung der Sachverhaltsinformationen zu möglichen Gestaltungen bei einer zentralen Stelle sollen die komplexen und nur mit Spezialwissen zu Finanztransaktionen bewertbaren Sachverhalte schneller erfasst und analysiert werden. Hierdurch wird auch eine Gesamtschau ermöglicht, die den Charakter der Steuergestaltung offenlegt. Dies gewährleistet, dass das im Einzelfall zuständige Finanzamt seine rechtliche Bewertung auf Basis eines zutreffenden Sachverhalts vornimmt. Die Bündelung der Informationen ermöglicht auch, dass „modellhafte“ Steuergestaltungen leichter erkannt werden können.

Gemäß Satz 2 kann das Bundeszentralamt für Steuern bei Sachverhaltsfragen von der mitteilenden Finanzbehörde weitere Informationen anfordern.

§ 88c Absatz 3

Hat das Bundeszentralamt für Steuern Erkenntnisse zu den von den Finanzbehörden mitgeteilten Tatsachen gewonnen, kann es die für die Verwaltung der Kapitalertragsteuer zuständigen Finanzbehörden über seine Sachverhaltserkenntnisse informieren. Hierdurch wird sichergestellt, dass die gewonnenen Erkenntnisse veranlagungsunterstützend eingesetzt werden können. Den Finanzbehörden ist es im Übrigen stets möglich, beim Bundeszentralamt für Steuern neue Erkenntnisse zu den von ihnen gemeldeten Tatsachen und Sachverhalten zu erfragen.

§ 88c Absatz 4

In Absatz 4 wird klarstellend geregelt, dass die Offenbarung und Verwertung dem Steuergeheimnis unterliegender Daten nach Maßgabe der Absätze 1 bis 3 keinen Verstoß gegen § 30 Absatz 2 darstellt. Die Zulässigkeit ergibt sich aus § 30 Absatz 4 Nummer 2, soweit sie nicht bereits aus § 30 Absatz 4 Nummer 1 folgt.

Zu Nummer 4

§ 251 Absatz 2 Satz 2

Die Änderung dient der Anpassung des § 251 an den § 78 des geplanten Unternehmensstabilisierungs- und –restrukturierungsgesetzes. Dieser regelt die Vollstreckung aus einem rechtskräftig bestätigten Restrukturierungsplan. Danach können die Restrukturierungsgläubiger, deren Forderungen im Bestätigungsbeschluss nicht als bestritten ausgewiesen sind, wie aus einem vollstreckbaren Urteil die Zwangsvollstreckung gegen die Schuldner betreiben. Gleiches gilt für die Zwangsvollstreckung gegen einen Dritten, der durch eine dem Restrukturierungsgericht eingereichte schriftliche Erklärung für die Erfüllung des Plans neben dem Schuldner ohne Vorbehalt der Einrede der Vorausklage Verpflichtungen übernommen

men hat. Mit dem Verweis auf § 78 des Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetzes in Absatz 2 Satz 2 wird sichergestellt, dass insoweit auch die Finanzbehörde berechtigt ist, aus einem bestätigten Plan im Verwaltungswege vollstrecken zu können.

Zu Artikel 5 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2

Die Aufgabenzuweisung an das Bundeszentralamt für Steuern im Bereich der Entlastung von Abzugsteuern in der Nummer 2 des § 5 wird neu gefasst. Hier geregelt wird nur noch die Zuständigkeit für die nachträgliche Erstattung von Steuer, die als Kapitalertragsteuer oder nach § 50a EStG erhoben wurde. Die Zuständigkeit des Amtes für die vorherige Freistellung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen ergibt sich aus § 4 Absatz 2 i. V. m. § 50c Absatz 2 EStG und ist im Gegensatz zur Erstattung nicht auf beschränkt Steuerpflichtige begrenzt, die nicht veranlagt werden (siehe Näheres in den Erläuterungen zu § 50c Absatz 2 EStG).

Die Neufassung der Zuständigkeit des Bundeszentralamtes für Steuern im Bereich der Erstattung der Abzugsteuern dient in erster Linie dazu, eine zentrale Zuständigkeit für die zahlreichen Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer zu schaffen, die in den vergangenen Jahren außerhalb des Anwendungsbereichs des § 32 Absatz 5 KStG sowohl bei einer Vielzahl von Finanzämtern als auch beim Bundeszentralamt mit der Begründung gestellt wurden, die Besteuerung verstoße in verschiedenen Konstellationen gegen Unionsrecht. Damit wird einem Anliegen des Bundesrechnungshofes entsprochen. Mit Inkrafttreten der Änderung werden die Finanzämter unzuständig für die Entscheidung über diese Anträge und haben die Verfahren an das Bundeszentralamt für Steuern abzugeben. Fristen konnten durch Antragstellung beim ehemals zuständigen Finanzamt gewahrt werden. Da es sich um einen Wechsel der sachlichen und nicht der örtlichen Zuständigkeit handelt, sind die Beschränkungen des Zuständigkeitswechsels nach § 26 der Abgabenordnung nicht zu beachten.

Die Zuständigkeit des Bundeszentralamtes für Steuern ist insgesamt beschränkt auf Fälle, in denen der Steuerabzug bei im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen abgeltende Wirkung hat. In Veranlagungsfällen bleibt das zuständige Finanzamt für die Entlastung von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a EStG zuständig, sofern die Einkünfte, die diesen Steuerabzügen unterliegen, im Rahmen der Veranlagung erfasst werden. Ebenfalls die Landesfinanzbehörden bleiben zuständig für etwaige Entlastungsansprüche inländischer juristischer Personen des öffentlichen Rechts, die gemäß § 2 Nummer 2 KStG beschränkt steuerpflichtig sind.

Nach den Änderungen durch dieses Gesetz umfasst die Zuständigkeit des Bundeszentralamtes für Steuern damit die gesetzlichen Erstattungsmöglichkeiten nach § 44a Absatz 9 Satz 2 und § 50c Absatz 3 EStG sowie nach § 32 Absatz 5 KStG und § 11 Absatz 1 Satz 3 InvStG. Darüber hinaus ist über unionsrechtliche Erstattungsansprüche im Hinblick auf die Kapitalertragsteuer und den Steuerabzug nach § 50a EStG vom Bundeszentralamt für Steuern zu entscheiden, sofern sie von beschränkt Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, die insoweit nicht der Veranlagung durch ein Finanzamt unterliegen. Gleiches gilt nach der Neufassung nunmehr auch für Ansprüche dieser Personen auf Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 37 Absatz 2 AO in Fällen, in denen ein Steuerabzug nach DBA zwar zulässig ist, aber gemäß § 49 EStG keine beschränkte Steuerpflicht besteht (z. B. bei bestimmten Zinsen). Das Bundeszentralamt für Steuern hat auch in diesen Fällen eine größere Sachnähe zu den zu prüfenden Auslandssachverhalten als die bislang im Bereich der Kapitalertragsteuer hierfür zuständigen Finanzämter.

Zu Buchstabe b

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 14a – neu –

Die Vorschrift überträgt die Aufgabe der Sammlung, Entgegennahme und Auswertung der nach § 45b EStG und § 45c EStG zu übermittelten Daten an das Bundeszentralamt für Steuern.

Zu Buchstabe c

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 28b – neu –

Mit der neuen Vorschrift wird dem Bundeszentralamt für Steuern klarstellend die Aufgabe zugewiesen, nicht nur in Fällen strafrechtlich relevanter Steuergestaltungen unterstützend tätig zu werden (vgl. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 28), sondern auch zur Ermittlung von missbräuchlichen Steuergestaltungen im Zusammenhang mit Kapitalertragsteuer.

Zu Buchstabe d

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 39 – aufgehoben –

Die Nummer 39, welche die Zuständigkeit des Bundeszentralamtes für Steuern für Anträge nach § 32 Absatz 5 KStG vorsieht, wird aufgehoben, da der Regelungsgehalt des Satzes 1 in der Neufassung der Nummer 2 aufgeht.

Zu Nummer 2

§ 5 Absatz 1a Satz 2

Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung aus der Einfügung der Nummer 28b in Absatz 1 Satz 1.

Zu Artikel 6 (Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung)

§ 73e Satz 3

Die Änderung der Vorschrift zur Anmeldung des Steuerabzugs nach § 50a EStG in den Fällen, in denen ein solcher Abzug nicht oder nicht in voller Höhe vorzunehmen ist, dient der Klarstellung, dass eine solche Anmeldung in sämtlichen Fällen einer Freistellung nach § 50c Absatz 2 EStG zu erfolgen hat. Dies betrifft neben einer Freistellung auf der Grundlage eines DBA auch solche gemäß § 50g EStG.

Zu Artikel 7 (Inkrafttreten)

Nach Artikel 7 tritt das Gesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft. Spezielle Anwendungsregelungen für einzelne Änderungen der Stammgesetze enthalten Artikel 1 Nummer 16 für das EStG, Artikel 2 Nummer 3 für das InvStG und Artikel 3 Nummer 5 für das Umwandlungssteuergesetz.