

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)  
DER EINZELHANDEL E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Frau Katja Hessel, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin  
**Per E-Mail: [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)**

13. April 2021

### **Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) und zur Stellungnahme des Bundesrates**

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir danken Ihnen für die Möglichkeit, zum Regierungsentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) Stellung zu nehmen.

Es ist richtig, das Verfahren der Entlastung von Kapitalertragsteuer und Abzugssteuer nach § 50a EStG zu digitalisieren. Dies führt auch für die Unternehmen zu Vereinfachungen. Es ist aufgrund der Neuregelung der Anti-Treaty/Directive-Shopping Rule in § 50d Abs. 3 EStG aber leider nicht zu erwarten, dass das Entlastungsverfahren durch die Digitalisierung beschleunigt wird. Umso wichtiger ist es, dass die geforderten Nachweise auf das Notwendige beschränkt werden. Zudem sollten die Entlastungsvoraussetzungen nochmals überdacht werden, die wir vor dem Hintergrund der Gesetzesbegründung für zu eng und EU-rechtlich zweifelhaft halten.

Wir unterstützen die Initiativen der Bundesregierung, missbräuchliche Gestaltungen zu unterbinden und die Arbeit der Steuerverwaltung bei der Durchsetzung von Steueransprüchen effektiver zu gestalten. Die geplanten umfangreichen Melde- und Bescheinigungspflichten

erscheinen jedoch überbordend und in weiten Teilen mangels Verfügbarkeit der geforderten Bescheinigungs- und Meldedaten auch nicht erfüllbar.

Die massive Verschärfung der Haftung bei der Ausstellung einer (Kapitalertrag-)Steuerbescheinigung in § 45a Abs. 7 Satz 1 EStG-E betrifft nicht nur die Sachverhalte, die Anlass der Regelungsinitiative waren, sondern sie geht weit darüber hinaus. Vor allem erscheint es unverhältnismäßig, für den Steuervollzug Inpflichtgenommene selbst dann haften zu lassen, wenn der Steuerschaden nicht auf einer Pflichtverletzung, sondern sogar auf einem Fehler der Finanzverwaltung beruht. Auch bestehen – anders als im Begründungsteil dargestellt – in vielen Fällen keine Regressmöglichkeiten des Ausstellers der falschen Steuerbescheinigung, weil keine rechtlichen Beziehungen mit potentiellen Anspruchsgegnern existieren und diese ihrerseits die Möglichkeit hätten, sich zu exkulpieren.

Bei den geplanten zusätzlichen Angaben in der Steuerbescheinigung bei der Auszahlung von Dividenden aus girosammelverwahrten Aktien und beteiligungsähnlichen Wertpapieren (§ 45b Abs. 2 und 3 EStG-E) können die Verpflichtungen teilweise nicht erfüllt werden, weil die zu meldenden Daten den auszahlenden Stellen und den Zwischenverwahrern nicht vorliegen (§ 45b Abs. 2 Nr. 8 EStG-E). Auch Bundesrat und Normenkontrollrat haben aus diesem Grund in ihren Stellungnahmen vorgeschlagen, die Praxistauglichkeit des § 45b EStG-E im Massenverfahren der Kapitalertragsteuer zu überprüfen. Ohne Steuerbescheinigung können Aktionäre keine Anrechnung/Erstattung von Kapitalertragsteuer geltend machen, und zwar auch solche nicht, die keine Geschäfte über den Dividendenstichtag betreiben. Sollten die angedachten Regelungen nicht deutlich entschärft werden, befürchten wir erhebliche negative Auswirkungen auf den Kapitalmarkt sowie den Finanzplatz Deutschland.

Kritisch sehen wir zudem die geplante Pflicht für börsennotierte Aktiengesellschaften, ihre Aktionäre zu ermitteln und an die Finanzverwaltung zu melden. Da Aktiengesellschaften im Regelfall ihre Aktionäre nicht kennen, müssen diese Daten bei den eingeschalteten Verwahrestellen zu jedem Dividendenbeschlusstermin abgefragt werden. Dies führt zu einem massiven Aufwand.

Wir plädieren zudem dringend dafür, die noch im Referentenentwurf für § 49 Abs. 1 EStG vorgesehene Streichung der sog. Registerfälle beizubehalten. Damit würde eine sehr sinnvolle Neuregelung im Bereich der Besteuerung von geistigem Eigentum umgesetzt und der Steuerzugriff bliebe in Deutschland auf jene Fälle beschränkt, in denen eine inländische Nutzung der überlassenen Rechte erfolgt oder die von der Überlassung betroffenen Rechte einem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnen sind. Diese Beschränkung ist nach der insoweit zutreffenden Begründung des Referentenentwurfs (dort S. 35) 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. Der aktuellen gesetzlichen Regelung nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und Abs. 1 Nr. 6 EStG liegt die Idee zugrunde, dass dem Quellenstaat ein fairer Anteil am Steuersubstrat durch eine Verwertung im Quellenstaat zusteht. Bei den Registerfällen fehlt genau dieser Aspekt der Verwertung des Rechts im Inland als Anknüpfungspunkt für die Besteuerung in Deutschland. Diese Rechtsauffassung haben Finanzverwaltung und Wirtschaft seit 1925 bis heute geteilt.

Ergänzend sprechen sich die Spitzenverbände für eine Verlängerung der Zahlungsfrist der steuer- und beitragsfreien „Corona-Prämie“ aus (§ 3 Nr. 11a EStG), die auch vom Bundesrat in seiner Stellungnahme zu diesem Gesetzentwurf (Drucksache 50/21 vom 5. März 2021) empfohlen wird. Der Bundesrat geht zutreffend davon aus, „dass sich die Folgen der Corona-Pandemie auch auf die zweite Jahreshälfte 2021 auswirken werden“ und empfiehlt deshalb die Verlängerung der Zahlungsfrist bis zum 31. Dezember 2021. Wir bitten, diese Empfehlung aufzugreifen und die Zahlungsfrist der steuer- und beitragsfreien „Corona-Prämie“ entsprechend zu verlängern.

Für Rückfragen zu unseren Ausführungen, auch in der beigefügten Anlage, stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)  
DER EINZELHANDEL E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

## Inhalt

<b>A.</b>	<b>Zum Regierungsentwurf</b> .....	<b>2</b>
I.	Zu Art. 1 Nr. 5 (§ 45a EStG – Ausstellung von Steuerbescheinigungen und Haftung)..	2
II.	Zu Art. 1 Nr. 6 (§ 45b EStG-E - Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer) .....	6
	1. <i>Vorbemerkung: Grenzen der Inpflichtnahme durch den Staat und Alternativvorschläge zu § 45b und c EStG-E</i> .....	6
	2. <i>§ 45b Abs. 1 EStG-E (Einführung einer Ordnungsnummer für Kapitalertragsteuerbescheinigungen)</i> .....	8
	3. <i>§ 45b Abs. 2 Nr. 1 bis 8 EStG-E (Zusätzliche Angaben)</i> .....	9
	4. <i>§ 45b Abs. 3 EStG-E (Zusätzliche Angaben bei Hinterlegungsscheinen)</i> .....	11
	5. <i>§ 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E (Verpflichtung der Zwischenverwahrer)</i> .....	12
	6. <i>§ 45b Abs. 7 Satz 2 EStG-E (Vollständige Meldekette als Bedingung für die Ausstellung einer Steuerbescheinigung)</i> .....	13
	7. <i>§ 45b Abs. 9 EStG-E (Einführung einer neuen Aktionärs-Identifikationspflicht gem. § 67d des AktG)</i> .....	13
III.	Zu Art. 1 Nr. 8 (§ 50a Abs. 5 Satz 3 EStG-E) .....	16
IV.	Zu Art. 1 Nr. 9 (§ 50c EStG-E).....	17
	1. <i>§ 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG-E</i> .....	17
	2. <i>§ 50c Abs. 2 Satz 2 EStG-E</i> .....	17
	3. <i>§ 50c Abs. 2 Satz 3 ff. EStG-E</i> .....	18
	4. <i>§ 50c Abs. 5 i. V. m. § 52 Abs. 47a Satz 2 EStG-E</i> .....	18
	5. <i>Zu § 50c EStG-E (Abschaffung des Kontrollmeldeverfahrens)</i> .....	21
V.	Zu Art. 1 Nr. 10 (§ 50d Abs. 3 EStG-E).....	23
VI.	Zu Art. 3 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes).....	24
	1. <i>Zu Art. 3 Nr. 1 (§ 2 Abs. 5 UmwStG-E)</i> .....	24
	2. <i>Zu Art. 3 Nr. 5 (§ 27 Abs. 16 Satz 2 UmwStG-E)</i> .....	24
VIII.	Zu Art. 4 (Änderung des Außensteuergesetzes) .....	25
	1. <i>Zu Art. 4 Nr. 2 [§ 1 Abs. 3b AStG-E (Escape-Klausel)]</i> .....	25
IX.	Zu Art. 5 (Änderung der Abgabenordnung) .....	26
<b>B.</b>	<b>Zur Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs. 50/21 (Beschluss)]</b> .....	<b>28</b>
	1. <i>Zu Ziffer 1 – Lohnsteuerliche Behandlung der Bereitstellung von Schutzmasken durch Arbeitgeber (Prüfbitte des Bundesrats)</i> .....	28
	2. <i>Zu Ziffer 2 – Verlängerung des Zahlungszeitraums von Beihilfen und Unterstützungen nach § 3 Nr. 11a EStG bis zum 31. Dezember 2021</i> .....	29
	3. <i>Zu Ziffer 6 – Abruf der Steuer-ID des „Nicht-Kunden“ beim BZSt im Meldeverfahren über unentgeltliche Depotüberträge (Ergänzung des § 43 Abs. 1 Satz 6 Nr. 5 EStG)</i> .....	29
	4. <i>Zu Ziffer 7 b) – Teilabschaffung der Dauerüberzahlerbescheinigung (Streichung von § 44a Abs. 10 Nr. 2 EStG)</i> .....	30
	5. <i>Zu Ziffer 8 – Steuerbescheinigungsverfahren nach § 45b EStG-E</i> .....	32
<b>C.</b>	<b>Weitere Anmerkungen zum Kapitalertragsteuerrecht</b> .....	<b>35</b>

## **A. Zum Regierungsentwurf**

### **I. Zu Art. 1 Nr. 5 (§ 45a EStG – Ausstellung von Steuerbescheinigungen und Haftung)**

Durch die Änderung des § 45a Abs. 7 EStG soll die Haftung der Aussteller von Steuerbescheinigungen wegen fehlerhafter Bescheinigungen verschärft werden. Bisher haftet der Aussteller nicht für – eventuell aufgrund einer zunächst fehlerhaften Kapitalertragsteuer-Bescheinigung – verkürzte Steuern oder zu Unrecht gewährte Steuervorteile, wenn er seine Pflichten zur Korrektur einer falschen Bescheinigung erfüllt hat (§ 45a Abs. 7 Satz 3 Nr. 2 EStG). Diese aus guten Gründen bestehende Exkulpationsmöglichkeit soll abgeschafft werden.

Künftig soll der Aussteller einer Steuerbescheinigung selbst dann haften, wenn er das in § 45a Abs. 6 EStG vorgesehene und etablierte Verfahren für die Korrektur einer Bescheinigung eingehalten hat. (§ 45a Abs. 6 Satz 3 EStG).

Durch die nunmehr vorgesehene Regelung soll eine verschuldensunabhängige Gefährdungshaftung für das Ausstellen von Steuerbescheinigungen eingeführt werden. Selbst wenn der auszahlenden Stelle keinerlei Pflichtverletzung bei der Ausstellung der Steuerbescheinigung vorzuwerfen ist und der Steuerschaden möglicherweise sogar durch Fehler der Finanzbehörden entstanden ist (etwa im Rahmen der Erstellung einer NV-Bescheinigung), würde künftig eine Haftung des Ausstellers der Steuerbescheinigung bestehen. Die Gefährdungshaftung soll der Vermeidung von Missbräuchen bei der Erstattung deutscher Quellensteuern auf Dividenden an im Ausland ansässige/ beschränkt Steuerpflichtige dienen. Die Einführung einer Gefährdungshaftung bei der Ausstellung einer (Kapitalertrag-)Steuerbescheinigung in § 45a Abs. 7 Satz 1 EStG geht jedoch weit hierüber hinaus, da sie auch Steuerbescheinigungen für andere Kapitalerträge als Dividenden sowie Kapitalerträge, die inländischen Steuerpflichtigen zufließen, erfassen würde.

Da die auszahlende Stelle gemäß § 45a Abs. 2 EStG verpflichtet ist, eine Steuerbescheinigung auszustellen, wenn dies vom Gläubiger der Kapitalerträge verlangt wird, kann die Haftung grundsätzlich auch nicht durch schlichte Weigerung, Steuerbescheinigungen auszustellen, vermieden werden. Allerdings kann und muss die Ausstellung verweigert werden, wenn der auszahlenden Stelle nicht die von den Zwischenverwahrern in der Verwahrkette zu liefernden Daten vorliegen, siehe § 45b Abs. 7 Satz 3 EStG-E. Dieser – vom Ersteller des Gesetzentwurfs sicherlich als Ausnahme gesehene Sachverhalt – dürfte aber bei Dividenden auf Aktien inländischer Emittenten der Regelfall werden: Da auch den Zwischenverwahren wesentliche Teile der von ihnen zu liefernden Daten nicht vorliegen, können sie ihre Meldepflichten nicht erfüllen, so dass im Ergebnis die auszahlenden Stellen insbesondere bei girosammelverwahrten Wertpapieren keine Steuerbescheinigungen mehr ausstellen können und für die Anleger weder eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer, noch deren Erstattung möglich sein wird.

Hinzu kommt, dass durch das Jahressteuergesetz 2020 das Pflichtenprogramm für den Aussteller im Falle einer unrichtigen Steuerbescheinigung ab 2023 noch weiter ausgebaut wurde. Nach der Änderung des § 45a Abs. 6 EStG hat der Aussteller künftig die Tatsache der Berichtigung nebst Berichtigungsdaten per Datensatz elektronisch an die Finanzverwaltung zu melden. Diese erhält künftig also eine automatisiert verarbeitbare Korrekturmeldung und sollte damit imstande sein, falsche Kapitalertragsteuererstattungen oder Veranlagungen zu verhindern. Dies gilt erst recht, wenn die durch den Gesetzentwurf in § 45b Abs. 1 EStG-E vorgesehen Ordnungsnummer in der Korrekturmeldung enthalten ist. Wenn die Finanzverwaltung trotz der ihr vorliegenden Information über eine falsche Steuerbescheinigung mögliche Maßnahmen zur Verhinderung einer Erstattung oder Anrechnung nicht ergreift, kann und darf der Bescheinigungsaussteller für einen dadurch eingetretenen Steuerschaden nicht zur Verantwortung gezogen werden.

Die Ausweitung der Haftung betreffe nicht nur Konstellationen mit girosammelverwahrten Aktien, die Anlass des Gesetzentwurfs sind, sondern z. B. auch schlichte Einlagezinsen. Dies ist zu weitgehend.

Zu beachten ist auch, dass es in der Versicherungswirtschaft zu fehlerhaften Steuerbescheinigungen in der Regel nicht etwa deshalb kommt, weil Versicherungsunternehmen Fehler machen, sondern weil Kunden den Versicherungsunternehmen relevante und aktuelle Informationen erst nachträglich bekannt machen (beispielsweise, weil sie einen Anspruch zwischenzeitlich abgetreten haben, da eine Rechtsnachfolge zunächst ungeklärt war oder weil Kunden Befreiungstatbestände erst nachträglich mitgeteilt haben). Ursächlich für die Korrektur von Steuerbescheinigungen ist demnach in den meisten Fällen gerade nicht der Versicherer.

Auch in der Kreditwirtschaft werden Korrekturprozesse selten aufgrund interner Fehler bei der Erstellung von Steuerbescheinigungen notwendig, sondern regelmäßig durch Korrekturen beim Kapitalertragsteuerabzug ausgelöst, die durch externe Mitteilungen angestoßen werden, die über den WM-Datenservice veröffentlicht werden oder auch durch BMF-Schreiben („Kapitalmaßnahmen“). Im Rahmen eines Massenverfahrens darf es nicht zu Lasten des Kreditinstituts gehen, wenn eine Steuerbescheinigung aufgrund geänderter abrechnungsrelevanter Informationen Dritter geändert werden muss. In diesen Fällen ist es weiterhin zwingend erforderlich, die Haftung des Kreditinstituts durch den bereits etablierten Berichtigungsprozess abwenden zu können.

Für die Aussteller von Steuerbescheinigungen ist die Überbürdung der Gefährdungshaftung ohne Exkulpationsmöglichkeit deutlich zu weitgehend. Auch vergleichbare Haftungstatbestände, wie § 25e UStG, schränken die im Prinzip verschuldensunabhängige Haftung – anders als der geplante § 45a Abs. 7 EStG-neu – durch Exkulpationsmöglichkeiten ein. Außerhalb des Steuerrechts ist eine verschuldensunabhängige Gefährdungshaftung ebenfalls eine Ausnahme. Haftungsgrund ist bei der Gefährdungshaftung keine konkrete Pflichtverletzung, sondern die Schaffung einer abstrakten Gefahr, die sich im Einzelfall verwirklicht hat. Derartige Haftungstatbestände finden sich typischerweise in Lebensbereichen, in denen eine Gefahr für einzelne oder die Allgemeinheit in Kauf genommen wird, da die jeweilige Tätigkeit oder der verwendete oder betriebene Gegenstand sozial erwünscht ist und trotz der damit verbundenen Risiken für wirtschaftlich sinnvoll gehalten wird.<sup>1</sup> Dabei richtet sich der Anspruch gegen denjenigen, der die Gefahr beherrscht und zugleich Nutzen aus ihr zieht. Typische Beispiele sind die Halterhaftung nach § 7 StVG, § 33 LuftVG und § 1 HaftpflG, die

---

<sup>1</sup> Vgl. die Ausarbeitung des Wissenschaftlichen Dienstes beim Deutschen Bundestag vom 25. Mai 2016 zur „Gefährdungshaftung für Emittenten und verfassungsrechtliche Aspekte eines Finanz-TÜV“, WD 4 - 3000 - 058/16, WD 7 – 3000 – 080/16, S. 4 ff mit weiteren Nachweisen.

Haftung des Betreibers eines Kernkraftwerks nach § 31 AtG oder die Produkthaftung nach §§ 84 Abs. 2 AMG, 1 ProdHaftG.

Auch EuGH und BFH haben entschieden, dass es dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit widerspricht, wenn einem bei der Steuererhebung in Dienst genommenen Privaten unabhängig davon, ob er an einer Steuerstraftat beteiligt ist, die gesamte Verantwortung für einen Steuerausfall auferlegt wird.<sup>2</sup> Der BFH hat daraus geschlossen, dass es zu weit ginge, vom Privaten mehr zu fordern als die Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns.<sup>3</sup> Die Entscheidungen sind zwar zum Umsatzsteuerrecht ergangen. Der Grundsatz lässt sich aber auf Grund der Vergleichbarkeit der Sachverhalte u. E. auch auf das Kapitalertragsteuerrecht übertragen.

Der Kapitalertragsteuerabzug und die sich daran anschließende Ausstellung einer Steuerbescheinigung beruhen auf der gesetzlichen Verpflichtung, den staatlichen Steuervollzug durchzusetzen, und nicht auf einer freiwilligen Entscheidung. Der zum Kapitalertragsteuerabzug Verpflichtete kann diesen zwar durch den Steuereinbehalt bei Auszahlung der Kapitalerträge beherrschen, muss sich aber dabei – wie ausgeführt – auch auf von Dritten zugeliessene Informationen verlassen und verlassen können. Hinzu kommt, dass künftig zusätzlich für Zusatzangaben in der Steuerbescheinigung gehaftet werden soll, die mit dem Kapitalertragsteuerabzug nichts zu tun haben, sondern dem Aufbau einer Datenbank beim BZSt dienen sollen.

Soweit in der Gesetzesbegründung darauf verwiesen wird, dass zivilrechtliche Ansprüche auf einen Innenausgleich gegen die weiteren Zwischenverwahrer bestehen, trifft dies nicht zu. Es bestehen – anders als im Begründungsteil dargestellt – in vielen Fällen keine Regressmöglichkeiten des Ausstellers der falschen Steuerbescheinigung, weil keine rechtlichen Beziehungen mit potentiellen Anspruchsgegnern existieren und diese ihrerseits die Möglichkeit hätten, sich zu exkulpieren.

Der Wegfall der Exkulpationsmöglichkeit des § 45a Abs. 7 Satz 3 Nr. 2 EStG ist unseres Erachtens daher nicht zu rechtfertigen.

---

<sup>2</sup> EuGH v. 27.9.2007, C-409/04, Rs. Teleos, BStBl. II 2009, 70, Rn. 58; BFH v. 30.7.2008, V R 7/03, BStBl. II 2010, 1075 unter Bezugnahme auf das vorgenannte EuGH-Urteil (Rn. 58).

<sup>3</sup> BFH v. 30.7.2008, V R 7/03, BStBl. II 2010, 1075, Rn. 27.

**Petition:**

Die derzeitige Exkulpationsmöglichkeit durch eine Korrektur der falschen Steuerbescheinigung nebst elektronischer Korrekturmeldung an die Finanzverwaltung sollte erhalten bleiben. Von der geplanten Abschaffung des § 45a Abs. 7 Satz 3 Nr. 2 EStG-E sollte daher Abstand genommen werden.

**II. Zu Art. 1 Nr. 6 (§ 45b EStG-E - Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer)****1. Vorbemerkung: Grenzen der Inpflichtnahme durch den Staat und Alternativvorschläge zu § 45b und c EStG-E**

Die auszahlenden Stellen werden vom Staat nach den Grundsätzen der Inpflicht- bzw. Indienstnahme als „Erfüllungsgehilfen“ verpflichtet, den Kapitalertragsteuerabzug nach den §§ 43 ff. EStG vorzunehmen. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Inpflichtnahme bisher regelmäßig gebilligt (vgl. nur die Entscheidungen zur Kuponsteuer [BVerfGE 22, 380, 383] und zur Erdölbevorratung [BVerfGE 30, 292, 312.]). Die auszahlenden Stellen (etwa Kreditinstitute) sind als inländische juristische Personen des Privatrechts und Personenhandelsgesellschaften über Art. 19 Abs. 3 GG regelmäßig Träger des Grundrechts der Berufsfreiheit, da dieses Grundrecht seinem Wesen nach auf diese anwendbar ist und auch korporativ betätigt werden kann. Der Eingriff in die Berufsfreiheit der auszahlenden Stellen gemäß Art. 12 Abs. 1 GG durch die Inpflichtnahme ist nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts aber nur vereinbar, wenn er auf einer gesetzlichen Grundlage beruht (Art. 12 Abs. 1 Satz 2 GG), die durch ausreichende Gründe des Gemeinwohls gerechtfertigt wird und dem Grundsatz der *Verhältnismäßigkeit* entspricht – wenn also das gewählte Mittel zur Erreichung des verfolgten Regelungsziels *geeignet* und *erforderlich* ist und wenn bei einer Gesamt abwägung zwischen der Schwere des Eingriffs und dem Gewicht der ihn rechtfertigenden Gründe die Grenze der *Zumutbarkeit* noch gewahrt ist (BVerfGE 115, 276, 304; BVerfGE 94, 372, 390).

Bei der Erforderlichkeit der vorgesehenen Maßnahmen in § 45b EStG-E ergeben sich u. E. jedoch beträchtliche Zweifel: Der Gesetzgeber verfügt zwar bei der Erforderlichkeit grundsätzlich über einen Beurteilungs- und Prognosespielraum. Infolge dieser Einschätzungsprärogative können Maßnahmen, die der Gesetzgeber zum Schutz eines

wichtigen Gemeinschaftsguts für erforderlich hält, verfassungsrechtlich allerdings beanstandet werden, wenn nach den dem Gesetzgeber bekannten Tatsachen und im Hinblick auf die bisher gemachten Erfahrungen feststellbar ist, dass Beschränkungen, die als Alternativen in Betracht kommen, die gleiche Wirksamkeit versprechen, die Betroffenen indessen weniger belasten (BVerfGE 102, 197, 218; BVerfG, Urt. v. 28.3.2006, 1 BvR 1054/01, NJW 2006, 1261, 1264). Dies ist hier der Fall.

Als weniger belastende Alternativen zu § 45b ff. EStG-E kommen auf Ebene der Kreditinstitute/depotführenden Stellen folgende Alternativvorschläge in Betracht und (einer von beiden) sollte umgesetzt werden:

**Alternativvorschlag 1: Einführung eines Meldeverfahrens zur elektronischen Meldung von Steuerbescheinigungsdaten an die Finanzverwaltung**

Der Übergang auf eine elektronische Meldung von Steuerbescheinigungsdaten hätte den Vorteil, dass ein Nebeneinander von Steuerbescheinigungen, die der Kunde erhält, und zusätzliche diverse Meldungen an die Finanzverwaltung vermieden würden. Zudem könnte für Steuerinländer eine vorausgefüllte Steuererklärung ermöglicht werden, für Steuerausländer hätte das BZSt Kenntnis über die erzielten Kapitalerträge.

**Alternativvorschlag 2: Bruttosteuerabzug auf Ebene der depotführenden Stellen verbunden mit einer KEST-Entlastung ausschließlich über die Finanzverwaltung**

Anstelle der Einfügung der komplexen und im Massenverfahren nicht umsetzbaren §§ 45b ff. EStG sollte alternativ ein Bruttosteuerabzug auf Ebene der depotführenden Stellen verbunden mit einer KEST-Entlastung ausschließlich über die Finanzverwaltung erfolgen. Im Rahmen der Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung müsste dann der Steuerpflichtige, der steuermindernde Umstände begehrt (Steuerbefreiung, Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen) geeignete Nachweise erbringen. Dies wäre auch konform mit dem in § 88 AO geregelten Amtsermittlungsgrundsatz, wonach es den Finanzbehörden obliegt, den (Einzel-)Sachverhalt zu ermitteln und aufzuklären (wenn Zweifel an Besteuerungsgrundlagen bestehen). Diese Vorgehensweise wäre zudem unterlegt durch die bereits existierenden Verpflichtungen der Steuerpflichtigen aus §§ 36a und 50j EStG, in der (Einkommen-/Körperschaft-)Steuererklärung / dem Erstattungsantrag Angaben zu den in Rede stehenden Dividendenzuflüssen zu machen, um Missbräuche bei der Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuer zu

verhindern. Die Sachverhaltsaufklärung im Sinne einer lückenlosen Nachweisführung auf Dritte zu verlagern, stellt unseres Erachtens einen Paradigmenwechsel dar. Hinzu kommt, dass diese Dritte (depotführende Stellen) selbst die notwendigen Daten zumindest zum Teil von Anderen erhalten.

Auch Bundesrat und Normenkontrollrat haben in ihren Stellungnahmen vorgeschlagen, die Praxistauglichkeit des § 45b EStG-E im Massenverfahren der Kapitalertragsteuer zu überprüfen (vgl. dazu unsere Ausführungen in Teil B. unserer Stellungnahme).

**Petition:**

Statt der Einfügungen der §§ 45b und c EStG und der Änderung des § 45a EStG sollte einer der Alternativvorschläge umgesetzt werden.

**2. § 45b Abs. 1 EStG-E (Einführung einer Ordnungsnummer für Kapitalertragsteuerbescheinigungen)**

Eingeführt werden soll eine Ordnungsnummer für Kapitalertragsteuerbescheinigungen in § 45b Abs. 1 EStG-E. Erfasst wären durch die Vorschrift nicht nur Kapitalerträge i. S. d. § 43 Abs. 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 EStG (insbesondere girosammelverwahrte Aktien), sondern auch alle anderen Arten von Kapitalanlagen. Dies ergibt sich durch den Verweis auf § 45a Abs. 2 EStG und die dort genannten Kapitalerträge, für die Steuerbescheinigungen durch die sog. auszahlende Stelle auszustellen sind. Erfasst wären somit über § 45a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG i. V. m. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG insbesondere auch Zinseinkünfte, Gewinne aus Termingeschäften und Veräußerungsgewinne.

Darüber wären auch Produkte erfasst, die Versicherungen ihren Kunden anbieten, wie Beitragsdepots, Parkdepots und Kapitalisierungsgeschäfte (Versicherungssparen). Diese Produkte führen zu Zinserträgen, die mit dem Einlagengeschäft von Kreditinstituten vergleichbar sind und demzufolge unter § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7b) EStG fallen.

Mittels einer Ordnungsnummer soll eine leichtere Zuordnung einer Bescheinigung zu einem bestimmten Kapitalertrag erreicht werden. Unverständlich ist, warum dies auch für andere Kapitalerträge als solche aus girosammel- bzw. sonderverwahrten Aktien und diese ersetzende Wertpapiere („American Depositary Receipts“/ADR) eingeführt werden

soll. Zudem spielt bei Versicherungsunternehmen die Bescheinigung von Kapitalerträgen an ausländische Begünstigte, für die eine Erstattung von Kapitalertragsteuer in Frage kommt, eine untergeordnete Rolle.

Die Implementierung dieser Ordnungsnummer in die Systeme führt bei Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen zu einem erheblichen Aufwand.

Falls sich die Einführung einer Ordnungsnummer nicht durch alternative, finanzverwaltungsinterne Verfahren bewerkstelligen lässt, plädieren wir hinsichtlich der Vorgaben für die Bildung dieser Nummer für ein einfach umzusetzendes Verfahren. Denkbar wäre insoweit dann eine Nummer, die sich aus der BaFin-Nummer und der Vertrags-/Kontonummer sowie ggf. weiteren im Unternehmen selbst erzeugten Ziffern zusammensetzt. Diese Angaben sind in den IT-Systemen bereits vorhanden.

Zudem muss die Ordnungsnummer von der Finanzverwaltung technisch so genutzt werden, dass eine illegitime Erstattung bzw. Anrechnung von bescheinigter Kapitalertragsteuer unterbunden wird. Das gilt insbesondere nach einer Korrekturmeldung nach § 45a Abs. 6 S. 3 EStG. Es ist von der Finanzverwaltung zur Verhinderung von Steuerschäden zu verlangen, dass die technische Möglichkeit genutzt wird, korrigierte Kapitalertragsteuerbescheinigungen mit einer „Sperre“ zu belegen. Eine Haftung des Bescheinigungsausstellers für Steuerschäden kann dann nicht mehr in Betracht kommen.

**Petitum:**

Die Regelung des geplanten § 45b Abs. 1 EStG-E (Einführung einer Ordnungsnummer) sollte ganz gestrichen werden, hilfsweise zumindest auf Kapitalerträge i. S. d. § 43 Abs. 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 EStG begrenzt werden.

**3. § 45b Abs. 2 Nr. 1 bis 8 EStG-E (Zusätzliche Angaben)**

Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 EStG-E, d. h. Dividenden auf depotverwahrte Aktien und beteiligungsähnliche Wertpapiere deutscher Emittenten, sollen für jeden Gläubiger der Kapitalerträge die bereits heute in einer Steuerbescheinigung auszuweisenden Angaben nach § 45b Abs. 2 Nr. 1 bis 8 EStG um die dort genannten zusätzlichen Angaben ergänzt werden, mit denen eine

Datenbank beim BZSt aufgebaut werden soll. In der Praxis liegen den depotführenden Stellen diese Informationen jedoch regelmäßig nicht vollständig vor:

- Die depotführenden Stellen haben nur dann Kenntnis darüber, ob und mit welchem Inhalt der Kunde ein Wertpapier-Leihgeschäft oder Wertpapier-Pensionsgeschäft mit einer anderen Person abgeschlossen hat, wenn Sie selbst Vertragspartner des Geschäfts sind (§ 45b **Abs. 2 Nr. 5 - 7** EStG-E): Eine Wertpapier-Leihe ist zudem bei der Abwicklung von einem normalen Depotübertrag nicht zu unterscheiden, da Stücke einfach nur per Depotein- oder -ausgang in das oder aus dem Depot gebucht werden. Dies spiegelt sich auch in Rz. 170 des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer<sup>4</sup> wieder. Dort ist geregelt, dass „unabhängig von der zivilrechtlichen Abwicklung einkommensteuerrechtlich in allen Varianten ein Depotübertrag auf einen anderen Gläubiger (Depot des Verleihers auf Depot des Entleihers) vor(liegt), der nach § 43 Abs. 1 Satz 4 EStG als Veräußerung fingiert wird.“ Ist das Kreditinstitut nicht selbst Vertragspartner der Wertpapierleihe / des Wertpapier-Pensionsgeschäfts des Kunden, können auch keine Angaben darüber gemacht werden, ob zwischen den Parteien eine Lieferung *mit* oder *ohne* Dividendenanspruch vereinbart wurde. Das depotführende Kreditinstitut übernimmt in diesen Fällen bei Wertpapier-Leihgeschäften lediglich die Verbuchung von Stücken im Depot, ohne Kenntnis über das der Übertragung zu Grunde liegende Rechtsgeschäft zu haben. Die Kreditinstitute können im Massengeschäft keine Überprüfung von einzelnen Fallkonstellationen ihrer Kunden vornehmen (etwa durch Sichtung von Wertpapier-Leihverträgen), die diese mit anderen Personen abgeschlossen haben. Hier stellt sich auch die Frage, ob die Kunden dem depotführenden Kreditinstitut diese Verträge ohne eine entsprechende gesetzliche Verpflichtung zur Verfügung stellen müssen bzw. würden (Datenschutz). Die Ermittlung eines solchen Sachverhalts fällt vielmehr in den Aufgabenbereich der Finanzverwaltung. Die Aufklärung einzelner Fallkonstellationen sollte zwischen den Kunden und deren Finanzämtern bzw. dem BZSt stattfinden.
- § 45b **Abs. 2 Nr. 8** EStG-E: Die geforderten Angaben liegen den die Kundendepots führenden und als auszahlende Stellen fungierenden deutschen Kreditinstituten nicht vor. Denn die auszahlenden Stellen haben nur zu dem jeweils vorgeschalteten Zwischenverwahrer Vertragsbeziehungen und nicht zu den diesem ggf. vorgeschalteten Zwischenverwahrern.

---

<sup>4</sup> Anwendungsschreiben zur Abgeltungsteuer v. 16.1.2016, BStBl. I 2016, 85.

- § 45b Abs. 2 Nr. 9 EStG-E:

Auch die Information über Konto- und Depotnummer des Gläubigers der Kapitalerträge oder seines Treuhänders (bzw. über dessen ID-Nr.) liegt bei Verwahrketten nur der depotführenden Bank, die die Steuerbescheinigung ausstellen soll, vor. In Fällen, in denen deutsche Aktien in ausländischen Depots verwahrt werden und die Steuerbescheinigung von der letzten Verwahrstelle in Deutschland ausgestellt wird (die in diesen Fällen auch den Kapitalertragsteuerabzug vornimmt, § 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 3 Buchst. a) und b) EStG), ist diese darauf angewiesen, dass ihr das das Kundendepot führende ausländische Kreditinstitut die Kontodaten mitteilt.

**Petitur:**

Die Regelung des § 45b Abs. 2 EStG-E sollte gestrichen werden.

**4. § 45b Abs. 3 EStG-E (Zusätzliche Angaben bei Hinterlegungsscheinen)**

Es ist zunächst einmal unklar, ob sich die Regelung des § 45b Abs. 3 EStG-E ausschließlich auf die inländische Hinterlegungsstelle (vgl. BMF-Schreiben vom 18.12.2018, BStBl. I 2018, 1400) oder auf die depotführenden Stellen beziehen soll, bei denen das ADR verwahrt wird. Wenn sich die Regelung auch auf die depotführenden Stellen beziehen soll, bei denen das ADR verwahrt wird, schließen sich ggf. Folgefragen an.

Die vorgeschlagenen Regelungen erschweren den Ausstellungsprozess für Steuerbescheinigungen, da jeweils eine Versicherung des Emittenten des Hinterlegungsscheins eingeholt werden müsste, der regelmäßig im Ausland sitzt, insbesondere in den USA. Eine solche Regelung ist in einem Massenverfahren nicht umsetzbar. So ist unklar, wie die benötigten Informationen über das Verhältnis der Hinterlegungsscheine zu den durch die inländische Hinterlegungsstelle verwahrten inländischen Wertpapieren beschafft bzw. wie eine Historisierung der Daten erfolgen könnte. Hinzu kommt, dass ausländische Emittenten auf Grund des völkerrechtlichen Territorialitätsprinzips nicht durch ein nationales Gesetz verpflichtet werden können.

Nach § 45b Abs. 3 S. 2 EStG-E soll einem Kreditinstitut eine Bescheinigung nur erteilt werden dürfen, soweit es dem Aussteller schriftlich versichert, dass die Wertpapiere nicht als Deckungsbestand für ausgegebene Hinterlegungsscheine dienen. Eine solche Regelung ist in einem Massenverfahren nicht umsetzbar.

**Petition:**

Die Regelung des § 45b Abs. 3 EStG-E sollte gestrichen werden.

**5. § 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E (Verpflichtung der Zwischenverwahrer)**

§ 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E sieht eine Verpflichtung der Zwischenverwahrer, der Depotbank und der Treuhänder vor, ihrer jeweiligen Verwahrstelle die Angaben nach § 45b Abs. 2 Nr. 1, 2, 5 – 9 und Abs. 3 EStG-E mitzuteilen.

Bei den Angaben nach § 45b Abs. 2 Nr. 1, 2 und 9 EStG-E handelt es sich um personenbezogene Daten des Gläubigers der Kapitalerträge, die gem. § 154 AO bei der Eröffnung von Konten und Depots erhoben werden und die einen wesentlichen Bestandteil der Informationen bilden, auf deren Basis die auszahlenden Stellen den Kapitalertragsteuerabzug vornehmen. Da die Zwischenverwahrer für die Endkunden/Gläubiger der Kapitalerträge keine Konten/Depots i. S. d. § 154 AO führen, sondern nur für die Banken, deren Wertpapierbestände sie verwahren, müssen sie die personenbezogenen Daten der Endkunden auch nicht erheben, so dass ihnen diese nicht vorliegen und dementsprechend auch nicht übermittelt werden können.

Ebenso wenig ist den Zwischenverwahrern regelmäßig bekannt, auf welcher Rechtsgrundlage die von Ihnen verwalteten Wertpapiere übertragen werden, so dass auch die Informationen nach § 45b Abs. 2 Nr. 5 - 8 EStG-E nicht gemeldet werden können. Auch Bundesrat und Normenkontrollrat haben in ihren Stellungnahmen vorgeschlagen, die zusätzlichen Meldepflichten der Zwischenverwahrer auf ihre Praxistauglichkeit hin zu überprüfen (vgl. dazu unsere Ausführungen in Teil B. unserer Stellungnahme).

Bei Zwischenverwahrern im Ausland ist zusätzlich zu beachten, dass diese auf Grund des völkerrechtlichen Territorialitätsprinzips nicht durch ein nationales Steuergesetz verpflichtet werden können.

**Petition:**

Die Regelung des § 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E sollte gestrichen werden.

**6. § 45b Abs. 7 Satz 2 EStG-E (Vollständige Meldekette als Bedingung für die Ausstellung einer Steuerbescheinigung)**

Nach § 45b Abs. 7 Satz 2 EStG-E darf die auszahlende Stelle eine Steuerbescheinigung nur dann ausstellen, wenn ihr die von den Zwischenverwahrern zu meldenden Daten nach § 45b Abs. 2 Nr. 1, 2, 5 – 9 und 3 EStG-E vollständig und richtig vorliegen.

Da die Zwischenverwahrer – wie zuvor ausgeführt – die gesetzlich geforderten Daten nicht (vollständig) liefern können, bedeutet dies im Ergebnis, dass die auszahlenden Stellen bei Kapitalerträgen i. S. d. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 EStG-E künftig keine Steuerbescheinigungen mehr ausstellen dürfen.

In der Folge bedeutet das, dass künftig bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 EStG-E („Dividenden auf Aktien deutscher Emittenten“) mangels Steuerbescheinigung weder bei Steuerinländern eine Anrechnung noch bei beschränkt Steuerpflichtigen eine Erstattung von Kapitalertragsteuer möglich sein würde – was wiederum erhebliche Auswirkungen auf den Kapitalmarkt, den Finanzplatz Deutschland und die Einhaltung der Verpflichtungen Deutschlands aus den mit anderen Staaten abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen hätte.

**Petitum:**

Die Regelung des § 45b Abs. 7 Satz 2 EStG-E sollte gestrichen werden.

**7. § 45b Abs. 9 EStG-E (Einführung einer neuen Aktionärs-Identifikationspflicht gem. § 67d des AktG)**

Nach § 45b Abs. 9 EStG-E haben inländische börsennotierte Gesellschaften gemäß § 67d AktG Informationen über die Identität ihrer Aktionäre zum Zeitpunkt ihres Gewinnverteilungsbeschlusses zu verlangen und die ihnen übermittelten Informationen elektronisch nach Maßgabe des § 93c AO unverzüglich elektronisch an das BZSt zu übermitteln. Begründet wird dieser Vorschlag damit, dass sich inländische börsennotierte Gesellschaften mittlerweile gemäß §§ 67a ff. AktG in unmittelbarem Kontakt zu ihren Aktionären befinden und insbesondere nach § 67d AktG das Recht haben, Informationen über die Identität ihrer Aktionäre von den Verwahrern der Aktien zu verlangen. Diese Informationen sollen künftig dem Abgleich mit den von den die

Kapitalerträge auszahlenden Stellen zu übermittelnden Angaben dienen und deshalb dem BZSt von den börsennotierten Gesellschaften übermittelt werden.

Im Ergebnis würde damit für börsennotierte Gesellschaften eine neue Pflicht zur Identifikation ihrer Aktionäre eingeführt, die jedoch das Gesellschaftsrecht gerade nicht vorsieht.

Die Regelung des § 67d AktG geht zurück auf die Aktionärsrechte-Richtlinie 2017/828 (ARRL II). Nach Art. 3a Abs. 1 Satz 1 ARRL II haben die EU-Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass Gesellschaften das Recht haben, ihre Aktionäre zu identifizieren. Dadurch soll den Gesellschaften die Kommunikation mit ihren Aktionären erleichtert werden, etwa zur Vorbereitung und Durchführung von Hauptversammlungen (Verankerung des Know-Your-Shareholder-Leitbilds, vgl. Hüffer/Koch, AktG 14. Aufl. 2020, § 67d Rz. 1). Entsprechend ist auch § 67d Abs. 1 Satz 1 AktG als bloße „Kann“-Vorschrift ausgestaltet. In der Begründung des deutschen Umsetzungsgesetzes heißt es dazu ausdrücklich: „Es liegt bei der Gesellschaft, ob überhaupt, wann und wie oft sie von diesem Recht Gebrauch macht. Eine Verpflichtung der Gesellschaft zur regelmäßigen Identifikation ihrer Aktionäre in bestimmten Zeitabständen besteht nicht“ (BT-Drs. 19/9739, S. 66).

Das entsprechende Procedere für die europaweite Umsetzung der Aktionärsrechte-richtlinie II und der entsprechenden Durchführungsverordnung befindet sich noch in einer frühen Implementierungsphase. In mehreren Mitgliedstaaten ist die nationale Umsetzung noch nicht erfolgt. In einigen Mitgliedstaaten ist die Aktionärsidentifikation an einen Schwellenwert 0,5 % des Grundkapitals geknüpft (Übersicht ist abrufbar unter: <https://www.esma.europa.eu/press-news/esma-news/esma-publishes-list-thresholds-shareholder-identification>), so dass die allermeisten Retailaktionäre dort nicht ermittelt werden können. Erste Aktionärsabfragen zeigen, dass Intermediäre, Aktienregisterführer und andere Dienstleister einen erheblichen Aufwand haben, die Daten zu beschaffen und aufzubereiten. Das ist mit Kosten bei Intermediären und Service Providern verbunden, die jedenfalls in Deutschland gemäß § 67 f AktG vom Emittenten zu übernehmen sind. Für die Offenlegung von Aktionären gemäß § 67d AktG liegt es z. B. nahe, Aufwandsersatz entsprechend § 3 Abs. 1 Nr. 2 KreditAufwV pro Datensatz (ohne Aktionärsnummer), d. h. 0,08 Euro zu veranschlagen. Da viele Unternehmen tausende von Aktionären im In- und Ausland haben, so dass bei einer größeren Publikums-gesellschaft durchaus mit ca. 1 Mio. Datensätzen zu rechnen ist, müssen Emittenten mit

Sitz in Deutschland mit erheblichen Kosten rechnen. Auch die Übertragung der Daten und die nachfolgende Speicherung der Daten beim Bundeszentralamt für Steuern dürfte erhebliche Aufwände verursachen.

Ob und wie andere Mitgliedstaaten die Erstattung von Aufwänden der Intermediäre geregelt haben, ist nur schwer zu ermitteln, so dass die Emittenten derzeit die voraussichtlichen Kosten für die Nutzung des Instruments nicht abschätzen können. Es ist daher mit zusätzlichen hohen Kostenforderungen der Intermediäre aus dem europäischen Ausland zu rechnen. Zum Zeitpunkt der Dividendenauszahlung würde die Erhebung der Daten für die Emittenten ohnehin keinen Zusatznutzen bringen.

Mit der vorgeschlagenen Einführung einer Informationseinholungspflicht zu einem bestimmten Zeitpunkt (Gewinnverteilungsbeschluss) höhlt § 45b EStG-E zudem den Ursprung der gesellschaftsrechtlichen Regelung des § 67d AktG aus und entfremdet die Norm zu ganz anderen, nämlich steuerrechtlichen Zwecken.

Es ist indessen davon auszugehen, dass Unternehmen allenfalls selektiv von ihrem gesellschaftsrechtlichen Recht nach § 67d AktG zur Aktionärsidentifikation Gebrauch machen, um sich etwa ein Bild über ausgewählte Investorengruppen zu verschaffen. Daher stehen Informationen nicht ohne Weiteres zur Verfügung, die die Unternehmen an das BZSt nur weiterreichen bräuchten. Die Gesetzesbegründung greift daher zu kurz, wenn sie davon ausgeht, dass sich inländische Aktiengesellschaften ohnehin schon in unmittelbarem Kontakt zu ihren Aktionären befinden.

Börsennotierte Unternehmen zahlen in der Regel Dividenden nicht direkt an ihre Aktionäre aus, sondern nutzen hierfür die effiziente Abwicklung der Auszahlung über die Verwahrstellen und Depotbanken. Dafür wird vom Emittenten zur Koordination der Aktivitäten eine Bank als Zahlstelle eingeschaltet, die unter Mitwirkung aller betroffenen Intermediäre die Dividenden zum Berechtigten durchleitet und dort die Auszahlung veranlasst. Das bedeutet, dass die Unternehmen die berechtigten Empfänger und den jeweils ausmachenden Dividendenbetrag inkl. der individuellen steuerlichen Behandlung nicht kennen. Eine verpflichtende Nutzung des § 67d zum Zeitpunkt der Dividendenauszahlung würde bedeuten, dass die Unternehmen alle Aktionärsdaten, zumindest diejenigen, die nicht bereits aufgrund der Eigenbesitzregistrierung aus dem Aktienregister bekannt sind, zunächst bei den Intermediären erfragen, aufbereiten und an das Bundeszentralamt weiterreichen müssten.

Die Umwidmung würde zu neuen, derzeit noch nicht absehbaren Belastungen für börsennotierte Unternehmen führen. Insoweit wird auch der Mehraufwand für die Unternehmen unterschätzt, der von einem jährlichen Erfüllungsaufwand für Personal von ca. 5.000 Euro ausgeht (vgl. Seite 33, RegEntw). Der tatsächliche Aufwand dürfte sehr viel höher liegen, zumal die in Abs. 9 vorgesehene Identifikationspflicht uneingeschränkt für sämtliche Aktionäre gilt, was gerade bei Gesellschaften mit breitem Streubesitz zu erheblichen Kosten führen würde. Die geplante Pflicht würde somit auch einen internationalen Wettbewerbsnachteil für den Börsenstandort Deutschland bedeuten.

**Petiturum:**

Der neue Absatz 9 in § 45b EStG-E stellt eine überschießende und zudem systemwidrige Umwidmung einer gesellschaftsrechtlichen Norm dar, die im weiteren Gesetzgebungsverfahren gestrichen werden sollte.

**III. Zu Art. 1 Nr. 8 (§ 50a Abs. 5 Satz 3 EStG-E)**

Gegenwärtig und im vorliegenden Kabinettsentwurf sind die Abzugsteuerbeträge vierteljährlich spätestens bis zum 10. Kalendertag des auf das Quartalsende folgenden Kalendermonats mit Angabe der zugehörigen Sachverhalte an die Finanzverwaltung zu melden und abzuführen. Diese kurze Frist ist oftmals nur durch erhöhten Arbeitsaufwand einzuhalten, da sie sich faktisch nur auf fünf bis sechs Arbeitstage beläuft, und durch das Zusammenfallen mit den Abschlussarbeiten im Betrieb zu einer Doppelbelastung für die zuständigen Mitarbeiter/innen führt. Sehr hilfreich wäre daher, die Frist für die Abgabe der Meldung auf 20 Tage zu verlängern und optional eine Dauerfristverlängerung zur Abgabe der Quartalsmeldungen (nach dem Vorbild der §§ 18 Abs. 6 UStG, 46 bis 48 UStDV) zu ermöglichen. Eine Verlängerung der Frist wäre auch im Interesse der Finanzverwaltung, weil damit eine bessere Datenqualität und weniger Korrekturbedarf einhergingen.

#### **IV. Zu Art. 1 Nr. 9 (§ 50c EStG-E)**

##### **1. § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG-E**

Die hier vorgesehene Vorabfreistellung von Abzugsteuer für Lizenzvergütungen an Steuerausländer bis 5.000 € pro Jahr/Schuldner ist in ihrer Zielrichtung zu begrüßen. Der Ansatz führt unseres Erachtens in der konkreten Ausgestaltung aber in vielen Fällen nicht zu einer Verbesserung oder Verschlankung des Entlastungsverfahrens, da auf Seiten des inländischen Vergütungsschuldners sämtliche DBA auf jeweilige Zuweisung des Besteuerungsrechtes für die Rechteüberlassung zu prüfen und die bereits zugeflossenen Vergütungen für jeden einzelnen Gläubiger nachzuhalten sind. Dies führt insbesondere bei einer Vielzahl unterschiedlicher Vergütungsgläubiger zu deutlich mehr Aufwand auf Seiten des Vergütungsschuldners.

##### **Petition:**

Wenn der Vergütungsgläubiger in der EU bzw. im EWR ansässig ist, sollte eine Vorabfreistellung ohne vorherige Genehmigung des BZSt in sämtlichen § 50a EStG-Abzugsteuer-Fällen möglich sein. In anderen EU-Mitgliedstaaten ist dies bereits möglich. Dort ist das Vorhalten einer Ansässigkeitsbescheinigung des ausländischen Vergütungsgläubigers zur Anwendung der DBA-Regelungen ausreichend. Zur Missbrauchsvermeidung könnte das BZSt die vorzuhaltende Ansässigkeitsbescheinigung durch verpflichtende Angaben ergänzen.

Die Vorabfreistellung sollte als Option ausgestaltet werden.

##### **2. § 50c Abs. 2 Satz 2 EStG-E**

Nach § 50c Abs. 2 Satz 2 EStG-E soll der Schuldner zur Steueranmeldung auch insoweit verpflichtet sein, als er gemäß § 50c Abs. 2 Satz 1 EStG-E keine Steuer abzuführen hat. Hierdurch würde bei vielen Unternehmen der administrative Aufwand erhöht werden, da trotz einer Freistellungsbescheinigung eine Nullmeldung abzugeben wäre. Die Begründung, dass hierdurch einem zusätzlichen Kontrollbedürfnis der Finanzverwaltung entsprochen würde, genügt nach Ansicht der Unternehmen nicht für eine Rechtfertigung.

**Petition:**

Auf die Notwendigkeit von Nullmeldungen trotz Vorliegens von Freistellungsbescheinigungen (§ 50c Abs. 2 Satz 2 i. V. m. Satz 1 Nr. 1 EStG-E) sollte verzichtet werden.

**3. § 50c Abs. 2 Satz 3 ff. EStG-E**

Danach soll die Freistellungsbescheinigung künftig nicht mehr rückwirkend, sondern erst ab Ausstellung gelten.

Das dürfte zu mehr Verwaltungsaufwand durch zusätzliche Erstattungsverfahren führen. Denn bisher war es möglich, die Steueranmeldung durch den Vergütungsschuldner rückwirkend zu ändern und dadurch eine direkte Erstattung abgeführter Steuern beim Finanzamt zu erwirken. Ein weiterer aufwändiger Erstattungsantrag beim BZSt war nicht erforderlich. Wird die Möglichkeit der Erteilung einer rückwirkenden Freistellungsbescheinigung in § 50c Abs. 2 EStG-E ausgeschlossen, würde dies aber zu unausweichlichen Häufungen von aufwendigen Erstattungsverfahren führen. Das Gesetzesziel der Verwaltungsentlastung würde teilweise verfehlt.

Trotz der geplanten Änderung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung „frühestens ab ihrer Ausstellung“ sollte weiterhin gewährleistet sein, dass direkte Anschlussbescheinigungen möglich sind. Folglich sollte das Antragsformular weiterhin einen Abschnitt enthalten, ab welchem Zeitpunkt die erneute Freistellung gewünscht wird. Darüber hinaus sollten vom BZSt verursachte Verzögerungen nicht zu Lasten der Antragsteller gehen.

**Petition:**

Die Möglichkeit einer rückwirkenden Freistellungsbescheinigung sollte erhalten bleiben.

**4. § 50c Abs. 5 i. V. m. § 52 Abs. 47a Satz 2 EStG-E**

Wir begrüßen sehr, dass das „Verfahren zur Entlastung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen“ mit der Neuregelung des § 50c Abs. 5 EStG-E vollständig digitalisiert wird. Zukünftig können der Freistellungsantrag und der Erstattungsantrag in digitaler Form übermittelt werden. Damit entfällt das in der betrieblichen Praxis als aufwendig empfundene Papierverfahren. Zugleich wird die gesetzliche Grundlage für eine digitale

Rückübermittlung der Freistellungsbescheinigung und des Freistellungsbescheids geschaffen. Diese Digitalisierung in beide Richtungen ist für die Unternehmen von großer Bedeutung, da die Digitalisierung auf halbem Wege stehen bliebe, wenn das bislang papiergebundene Verfahren nur in eine Richtung (z. B. von den Unternehmen zur Finanzverwaltung) elektronisch ausgestaltet würde. Um eine möglichst praxisgerechte Ausgestaltung des neuen digitalen Verfahrens sicherzustellen und die Umstellung für alle Beteiligten zu erleichtern, plädieren wir dafür, die betriebliche Praxis bei der Ausgestaltung des Verfahrens und bei der Erarbeitung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes zur elektronischen Antragsstellung einzubeziehen.

Ob die Digitalisierung allerdings auch zu einer Beschleunigung des Verfahrens führt, hängt von der Dauer der Antragsbearbeitung und insb. von den Nachweisanforderungen ab. Die Entlastung von deutscher Abzugsteuer wird derzeit teilweise durch lange Verfahrensdauern erschwert. Der Gesetzentwurf gibt im Hinblick auf § 50d Abs. 3 EStG-E leider keinen Grund zur Hoffnung, dass sich hieran etwas ändern wird.

Beschleunigungspotenzial liegt in der Ausgestaltung der Nachweisanforderungen, die sich an dem Notwendigen ausrichten sollte. Dies gilt erst recht, weil die Rückwirkung der Freistellungsbescheinigung abgeschafft werden soll und somit die Freistellungsfähigkeit eines Kapitalertrags damit von der Dauer des Antragsverfahrens abhängt.

Derzeit werden vom BZSt oft umfangreiche Nachweise im Hinblick auf die Prüfung der Anti-Treaty/Directive-Shopping-Regel in § 50d Abs. 3 EStG angefordert, ohne dass Rücksicht darauf genommen wird, inwieweit ein Treaty/Directive-Shopping überhaupt naheliegt. Die Nachweisanforderungen sollten sich künftig nach der Gefährdungslage im Hinblick auf ein mögliches Treaty/Directive - Shopping richten. Es sollte bei den Nachweisanforderungen ferner danach differenziert werden, ob ein Erst- oder ein Folgeantrag vorliegt. Für eine Verlängerung sollte es deutliche Antrags erleichterungen geben.

Zudem sollte ein Anwendungsschreiben des BMF zum neuen § 50d Abs. 3 EStG und zu den in diesem Zusammenhang vorzulegenden Nachweisen im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes veröffentlicht werden.

Unklar bleibt allerdings, ob der Freistellungsbescheid nach erfolgter Authentisierung lediglich dem Zahlungsgläubiger digital oder auch zusätzlich – wie bisher – dem Zahlungsschuldner bereitgestellt wird. Sofern der Bescheid nur dem Zahlungsgläubiger

zur Verfügung gestellt wird, ist unseres Erachtens eine rechtzeitige Zuleitung an den Zahlungsschuldner nicht gewährleistet. Ferner erlangt der Zahlungsschuldner so auch keine rechtzeitige Kenntnis im Falle eines möglichen Widerrufs seitens des BZSt.

Das neue digitale Verfahren soll gem. § 52 Abs. 47a Satz 2 EStG-E ab dem Jahr 2023 zur Anwendung kommen. In der Zwischenzeit sind weiterhin die amtlich vorgeschriebenen Vordrucke zu verwenden. Die Anwendung dieser Papierformulare führt in der betrieblichen Praxis zu erheblichem Aufwand. Daher regen wir an, das Papierverfahren für die verbleibenden Jahre 2021 und 2022 zumindest teilweise zu digitalisieren und so zu vereinfachen, insb. durch Email-Versand eingescannter Belege und elektronische Signaturen.

**Petitum:**

1. Das digitale Verfahren und der amtlich vorgeschriebene Datensatz zur elektronischen Antragsstellung sollten unter Einbeziehung der betrieblichen Praxis erarbeitet werden. Kurzfristig wäre es wünschenswert, die Steuerbescheinigungen aus Elster heraus ebenfalls elektronisch erstellen zu können. Ebenso wäre es wünschenswert, wenn die Freistellungsbescheinigung inklusive sämtlicher Nebenbestimmungen sowie der Freistellungsbescheid zumindest in Englisch und nicht ausschließlich in Deutsch ergehen könnte, da dies die Kommunikation mit beschränkt Steuerpflichtigen deutlich erleichtern würde.
2. Die Bearbeitungsfrist von 3 Monaten sollte nicht nur für Freistellungsanträge gelten, sondern auch für Erstattungsanträge eingeführt werden und für Fälle, die keine aufwändigen Prüfungen erfordern (z. B. Folgeanträge) verkürzt werden.
3. Es sollte ein Anwendungsschreiben zu § 50d Abs. 3 EStG mit Hinweisen zu – vorzulegenden Nachweisen veröffentlicht werden.
4. Auch beim digitalen Antragsverfahren sollte die Möglichkeit eröffnet werden, dass der Zahlungsschuldner durch Bevollmächtigung des Zahlungsgläubigers Anträge stellen kann. Zudem sollte sichergestellt werden, dass der Zahlungsschuldner weiterhin eine Ausfertigung der Freistellungsbescheinigung und des Freistellungsbescheids erhält. Ferner sollte auch weiterhin bei Erstattungsanträgen vorgesehen werden, dass sich der Zahlungsschuldner bereits abgeführte Quellensteuer mittels einer Inkassovollmacht

erstatten lassen kann. Denn in der gängigen Praxis von Nettoklauseln bei Rechteüberlassungen kann damit das wirtschaftliche Risiko des inländischen Vergütungsschuldners ausgeschlossen werden.

Wie im bestehenden Verfahren (§ 50d Abs. 2 Satz 6 EStG) ist auch weiterhin vorgesehen, dass über einen Freistellungsantrag innerhalb von drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise zu entscheiden ist (§ 50c Abs. 2 Satz 6 EStG-E). Eine Bearbeitungszeit von drei Monaten wird von der betrieblichen Praxis angesichts der im Geschäftsverkehr üblichen Zahlungsziele als deutlich zu lang angesehen.

5. Bis das digitale Verfahren startet, sollte erlaubt werden, Anträge im Original zu unterschreiben, einzuscannen und als PDF-Dokument an das BZSt zu senden, ohne die originalen Papieranträge nachreichen zu müssen. Eine spürbare Vereinfachung würde zudem erzielt, wenn das BZSt die Antragstellung mit einer (qualifizierten) elektronischen Signatur ermöglichen würde.

#### **5. Zu § 50c EStG-E (Abschaffung des Kontrollmeldeverfahrens)**

Die Abschaffung des Kontrollmeldeverfahrens würde zu einem Bürokratieaufwuchs bei der Quellensteuerentlastung führen, da ausländische Zahlungsempfänger vermehrt dazu gezwungen würden, in DBA oder EU-Richtlinien gewährte Quellensteuervergünstigungen durch nachträgliche Erstattung geltend zu machen.

Mit der Streichung von § 50d Absatz 5 und 6 EStG soll das Kontrollmeldeverfahren abgeschafft werden. Das Kontrollmeldeverfahren ermöglicht derzeit eine Abstandnahme vom eigentlich vorgeschriebenen Steuerabzug auf Kapitalerträge und bestimmte Vergütungen (u. a. Lizenzzahlungen) an Steuerausländer. Diesen bleibt dadurch der Aufwand durch nachträgliche Erstattung einbehaltener Abzugsteuer im Wege eines beim BZSt durchzuführenden Erstattungsverfahrens erspart.

Die Abschaffung ist mit einer Übergangsfrist in § 52 Abs. 47a EStG-E flankiert. Danach gelten Ermächtigungen im Kontrollmeldeverfahren noch spätestens bis zum 31. Dezember 2021 weiter, so dass bis dahin ein Steuerabzug auf Grundlage einer solchen Ermächtigung unterbleiben kann.

*a. Wettbewerbsnachteile für deutsche Versicherungsunternehmen*

Die Abschaffung des Kontrollmeldeverfahrens würde zu Wettbewerbsnachteilen von deutschen Versicherungsunternehmen beim Verkauf deutscher Versicherungsprodukte im Ausland führen. Da auch die Zahlung von Kapitalerträgen aus Lebensversicherungen von der Abschaffung des Kontrollmeldeverfahrens betroffen ist, müssten deutsche Versicherer künftig Kapitalertragsteuer einbehalten, wenn sie an ausländische Lebensversicherungskunden Kapitalerträge zahlen. Im Staat des Versicherungskunden ansässige Versicherungsunternehmen müssen dies hingegen nicht.

Dabei wurde das Kontrollmeldeverfahren unter anderem gerade zur Vermeidung solcher abzugsteuerbedingten Wettbewerbsnachteile deutscher Versicherungsunternehmen eingeführt.<sup>5</sup> In der Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2007 (BT-Drs 16/3368) heißt es:

*„Durch die Einbeziehung der Kapitalerträge von im Ausland ansässigen Versicherungsnehmern in das Kontrollmeldeverfahren kann nunmehr schon im Zeitpunkt der Auszahlung von einer etwaigen Kapitalertragsteuer abgesehen werden. Dadurch kann die Zahl der ansonsten zeitaufwendig zu bearbeitenden Erstattungsanträge nach den Doppelbesteuerungsabkommen reduziert werden. Außerdem werden durch diese verfahrenstechnische Besonderheit mögliche Wettbewerbsnachteile von deutschen Versicherungsunternehmen gegenüber im Ausland ansässigen Versicherungsunternehmen bei dem Verkauf deutscher Versicherungsprodukte an ausländische Versicherungsnehmer vermieden.“*

*b. Umstellungsaufwand*

Hinzu kommt, dass die Gesetzesänderung Umstellungsaufwand mit sich bringt, denn neben Systemanpassungen müssen alle betroffenen Bestandskunden informiert und aufgeklärt werden. Dies bedeutet zugleich einen Vertrauensbruch gegenüber den Kunden. Für bereits erteilte Ermächtigungen im Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Abs. 6 EStG ist in § 52 Abs. 47a 2. Halbsatz EStG-E ist zwar eine vorübergehende Weitergeltung bis Ende 2021 vorgesehen. Diese Übergangsfrist ist aber zu kurz, um die Umstellung zu bewältigen.

---

<sup>5</sup> Durch das JStG 2007 (BGBl. I S. 2878) wurde das Kontrollmeldeverfahren auf Kapitalerträge im Sinne von § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG (Kapitalerträge aus Lebensversicherungen) erweitert.

*c. Verweis auf elektronisches Erstattungsverfahren gegenüber ausländischen Lebensversicherungskunden schwer vermittelbar*

Ohne Vorabfreistellung bleibt dem Lebensversicherungskunden im Ausland nur die Entlastung von der Kapitalertragsteuer im Wege des dafür vorgesehenen Erstattungsverfahrens beim BZSt. Die durch § 50c Abs. 5 EStG des Gesetzentwurfs angestrebte Digitalisierung des Verfahrens ist hier kaum umsetzbar. Der ausländische Lebensversicherungskunde – in der Regel ein Rentner – wird Schwierigkeiten haben, den Erstattungsantrag nach aufwändiger Registrierung im deutschen Elster-Portal und Erhalt eines Zertifikats elektronisch im Elster-Verfahren zu übermitteln. Viele werden geneigt sein, beim BZSt einen Antrag auf Ausnahme von der elektronischen Übermittlungspflicht zu stellen, den das BZSt zur Vermeidung von unbilligen Härten gewähren müsste. Letzteres sieht der Gesetzentwurf vor (§ 50c Abs. 5 S. 3 EStG-E). Es verkompliziert aber das Verfahren und steht im Widerspruch zu den Digitalisierungsvorstößen des Gesetzentwurfs.

**Petitur:**

Das Kontrollmeldeverfahren stellt ein vereinfachtes, bewährtes und sinnvolles Freistellungsverfahren dar und sollte erhalten bleiben.

Hilfsweise sollte die Übergangsfrist für die Weitergeltung von Ermächtigungen im Kontrollmeldeverfahren (derzeit bis zum 31. Dezember 2021) in § 52 Abs. 47a EStG-E sollte verlängert werden.

**V. Zu Art. 1 Nr. 10 (§ 50d Abs. 3 EStG-E)**

Die betriebliche Praxis sieht die angedachte Verschärfung von § 50d Abs. 3 EStG kritisch. Auf einen wesentlichen Zusammenhang zwischen der Einkunftsquelle (z. B. der Lizenz oder der Beteiligung) mit der Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft sollte es für Zwecke der Missbrauchsprüfung nicht ankommen. Zudem sollte es für Zwecke der Ermittlung der persönlichen Entlastungsberechtigung nicht darauf ankommen, ob die mittelbaren Anteilseigner bei fiktivem Direktbezug der Einkünfte eine Entlastungsberechtigung auf derselben Rechtsgrundlage (z. B. auf Basis desselben DBA) wie die ausländische Gesellschaft geltend machen könnten. Außerdem ist die widerlegbare Missbrauchsvermutung des „Treaty Shopping“ zu weit und unspezifisch gefasst, wodurch die Nachweisführung erschwert und umfänglich auf den Steuerpflichtigen verschoben würde.

**Petition:**

Unbestimmte Rechtsbegriffe wie der „wesentliche Zusammenhang“ der Einkunftsquelle mit einer Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft oder das „Erzielen und Weiterleitung von Einkünften“, das nicht als Wirtschaftstätigkeit gilt, sollten weiter konkretisiert werden. Darüber hinaus sollte geprüft werden, ob die Notwendigkeit derselben Rechtsgrundlage der Entlastungsberechtigung bei fiktivem Direktbezug erforderlich und angemessen ist.

Ferner ist erforderlich, dass die Auslegung des neuen § 50d Abs. 3 EStG durch die Finanzverwaltung in einem BMF-Anwendungsschreiben geregelt wird, das zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung vorliegt.

**VI. Zu Art. 3 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes)**

**1. Zu Art. 3 Nr. 1 (§ 2 Abs. 5 UmwStG-E)**

Für eine rechtssichere Anwendung plädieren wir dafür, einzelne Rechtsbegriffe des § 2 Abs. 5 UmwStG-E deutlicher zu fassen.

- Aus Sicht der betrieblichen Praxis wäre eine Definition des Begriffes „Finanzinstrumente“ in § 2 Abs. 5 Satz 1 UmwStG-E sinnvoll. In der Gesetzesbegründung wird auf die Definitionen in § 1 Abs. 11 KWG und § 2 Abs. 4 WPHG verwiesen. Diese Definitionen sollten zur Klarstellung direkt mit in das Gesetz aufgenommen werden.
- In § 2 Abs. 5 Satz 2 und 4 UmwStG-E erscheint fraglich, welcher Zeitpunkt mit „im Rahmen der ersten auf die Umwandlung folgenden Gewinnermittlung“ konkret gemeint ist. Hierzu ist eine Klarstellung aus unserer Sicht dringend erforderlich.

Zudem wäre die Anwendbarkeit der Ausnahmeregelung bei Buchwertansatz (§ 2 Abs. 5 Satz. 5 UmwStG-E) auch für die Fälle i. S. d. § 2 Abs. 5 Satz 1 UmwStG-E zu begrüßen.

**2. Zu Art. 3 Nr. 5 (§ 27 Abs. 16 Satz 2 UmwStG-E)**

Eine im Ergebnis rückwirkende Anwendbarkeit auf alle offenen Fälle birgt Streitpotential zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung.

**Petition:**

Es sollte keine rückwirkende Anwendbarkeit auf alle offenen Fälle erfolgen

## VIII. Zu Art. 4 (Änderung des Außensteuergesetzes)

### 1. Zu Art. 4 Nr. 2 [§ 1 Abs. 3b AStG-E (Escape-Klausel)]

Der letzte Satz von § 1 Abs. 3b AStG-E würde u. E. den Anwendungsbereich der Ausnahme von der Transferpaketbewertung zu stark einengen. Es heißt dort:

*„Dies gilt dann, wenn das übernehmende Unternehmen die übergehende Funktion ausschließlich gegenüber dem verlagernden Unternehmen ausübt und das Entgelt, das für die Ausübung der Funktion und die Erbringung der entsprechenden Leistungen anzusetzen ist, nach der Kostenaufschlagsmethode zu ermitteln ist.“*

Zum einen erscheint es u. E. nicht nachvollziehbar, warum die Ausnahme von der Transferpaketbewertung nicht in Betracht kommen soll, wenn das Entgelt für die Leistung des übernehmenden Unternehmens als fixer Prozentsatz vom Umsatz (TNMM) berechnet wird.

Zum anderen ist u. E. auch kein sinnvoller Grund ersichtlich, warum von der Escape-Klausel nicht auch Fälle erfasst werden sollen, in denen das übernehmende Unternehmen zwar nicht ausschließlich für das verlagernde Unternehmen, sondern auch für dessen Tochtergesellschaften tätig ist. Es sollten vielmehr sämtliche Fälle der Übertragung von Routinefunktionen erfasst sein. Damit könnte z. B. auch die Buchhaltungsfunktion, die für das verlagernde Unternehmen und deren Tochtergesellschaft ausgeübt wird, aus der Transferpaketbewertung herausgenommen werden.

#### **Petitur:**

Der letzte Satz von § 1 Abs. 3b AStG-E sollte wie folgt formuliert werden:

*„Dies gilt **insbesondere** dann, wenn das übernehmende Unternehmen die übergehende Funktion ausschließlich gegenüber dem verlagernden Unternehmen ausübt und das Entgelt, das für die Ausübung der Funktion und die Erbringung der entsprechenden Leistungen anzusetzen ist, nach der Kostenaufschlagsmethode zu ermitteln ist.“*

**IX. Zu Art. 5 (Änderung der Abgabenordnung)****Zu Art. 5 Nr. 4: [§ 89a AO-E (Vorabverständigungsverfahren)]**

Wir begrüßen grundsätzlich, dass in § 89a AO-E eine eindeutige Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren geschaffen wird, um die Rechtssicherheit sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Steuerpflichtigen zu stärken. In der betrieblichen Praxis werden Vorabverständigungsverfahren als wichtiges Instrument zur Vermeidung von Doppelbesteuerung angesehen. Gleichwohl besteht an der vorgeschlagenen gesetzlichen Regelung aus unserer Sicht Anpassungsbedarf:

**• Antragsvoraussetzungen und Darlegungspflichten**

In der Praxis bereiten die Antragsvoraussetzung, dass im Zeitpunkt der Antragstellung der Sachverhalt noch nicht verwirklicht sein darf (§ 89a Abs. 1 Satz 1 AO-E), und die zu weitreichenden Darlegungspflichten (§ 89a Abs. 2 AO-E) Schwierigkeiten. Dies gilt vor allem für die Voraussetzung nach § 89a Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO-E wonach der Antrag bereits „eine umfassende und in sich abgeschlossene Darstellung des Sachverhalts einschließlich des erwünschten Geltungszeitraums der Vorabverständigungsvereinbarung“ enthalten muss.

Diese Anforderungen gehen an der betrieblichen Wirklichkeit teilweise vorbei und können den Prozess der Antragstellung dermaßen verzögern, dass eine Antragstellung zwischenzeitlich obsolet geworden ist oder so abgeändert werden müsste, dass es sich um einen neuen Antrag handeln würde. Hinzu kommt der Aspekt der Schnelllebigkeit und der möglichen Änderung des wirtschaftlichen Umfelds, in dem das Unternehmen agiert – insbesondere mit Blick auf die Marktbedingungen, Marktanteile, Funktions- und Risikoverteilung und Kapitalstruktur für den Geltungszeitraum.

**Petiturum:**

Um den Bedürfnissen der Praxis gerecht zu werden und zu effizienten Vorabverständigung zu gelangen, bedarf es hinsichtlich der Antragstellung sachdienlicher Erleichterungen. Daher sollten in § 89a Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO-E vor dem Wort „Darstellung“ die Worte „umfassende und in sich abgeschlossene“ gestrichen werden. Weiterhin sollte vor dem Wort „Sachverhalts“ das Wort „wesentlichen“ ergänzt werden. Es sollte somit eine Darstellung eines Sachverhalts genügen, welche die angedachte

Geschäftsaktivität bzw. die angedachte Transaktion im Wesentlichen, d. h. in den Kernbestandteilen, skizziert.

- **Verlust der Bindungswirkung**

Nach § 89a Abs. 4 S. 1 Nr. 3 AO-E geht die Bindungswirkung des Finanzamts an die unterzeichnete Vorabverständigungsvereinbarung verloren, wenn die Vereinbarung auf Rechtsvorschriften beruht, die aufgehoben oder geändert werden. Dies schränkt den Vertrauensschutz des Steuerpflichtigen u. E. unverhältnismäßig ein, zumal der Steuerpflichtige sich mit der Durchführung eines Vorabverständigungsverfahrens freiwillig gesteigerten Mitwirkungspflichten und erheblicher Transparenz unterwirft, um größtmögliche Rechtssicherheit zu erlangen.

**Petitum:**

§ 89a Abs. 4 S. 1 Nr. 3 AO-E sollte dahingehend angepasst werden, dass kein zwingender Verlust der Bindungswirkung bei Gesetzesänderungen eintritt.

- **Höhe der Gebühr**

Kritisch sehen wir weiterhin die in § 89a Abs. 7 AO-E vorgesehene Gebühr von grundsätzlich 30.000 Euro. Dieser Betrag ist zu hoch und könnte gerade für – ebenfalls international agierende – mittelständische Unternehmen einen Hindernisgrund für die Beantragung eines Vorabverständigungsverfahrens darstellen. Derzeit erhebt das BZSt in der Regel eine Gebühr von 20.000 Euro gemäß § 178a AO. Dies sollte auch nach der jetzt vorgesehen gesetzlichen Regelung der Höchstbetrag der Gebühr sein.

Wir erkennen in diesem Zusammenhang an, dass die Gebühr um 75 Prozent reduziert werden soll, wenn sich der Antrag auf einen Sachverhalt bezieht, „für dessen steuerliche Beurteilung im Zeitpunkt der Antragstellung bereits eine koordinierte bilaterale oder multilaterale steuerliche Außenprüfung durchgeführt wurde, die zu einem übereinstimmend festgestellten Sachverhalt und zu einer übereinstimmenden steuerlichen Würdigung geführt hat“. Jedoch weisen wir darauf hin, dass die Durchführung koordinierter steuerlicher Außenprüfungen zwischen mehreren Staaten in Praxis unmöglich ist, wenn im anderen Staat ein bestimmter Zeitraum bereits geprüft und abgeschlossen ist, während in Deutschland der entsprechende Prüfungszeitraum noch „offen“ ist. Daher ist es auch vor diesem Hintergrund von großer Bedeutung, die

steuerlichen Außenprüfungen in Deutschland insgesamt zu beschleunigen und zu verbessern.

**Petition:**

§ 89a Abs. 7 Satz 5 AO-E sollte wie folgt gefasst werden: „Die Gebühr beträgt **20.000 Euro** für jeden Antrag im Sinne des Absatzes 1 sowie **10.000 Euro** für jeden Verlängerungsantrag nach Absatz 6 Satz 1.“

Abschließend weisen wir darauf hin, dass durch die gesetzliche Neuregelung nur dann die intendierte Stärkung der Rechtssicherheit erreicht werden wird, wenn das BZSt als zuständige Behörde nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 des Finanzverwaltungsgesetzes eine angemessene Personalausstattung zur Durchführung von Vorabverständigungsverfahren erhält. Bislang nehmen viele Unternehmen die Personalressourcen des BZSt als Hindernis für die Umsetzung von Vorabverständigungsverfahren wahr. Dies gilt es zu korrigieren, zumal aktuell im BZSt für Zwecke der Abwicklung der Mitteilungspflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen ein erheblicher Personalaufbau erfolgt ist. Es wäre den Unternehmen nicht zu vermitteln, wenn für Neuregelungen, die für die Wirtschaft eine Belastung darstellen, Personalkapazitäten aufgebaut werden, während im Falle von Verfahrensverbesserungen die Personalausstattung der Verwaltung als limitierender Faktor wirkt.

**B. Zur Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs.50/21 (Beschluss)]**

**1. Zu Ziffer 1 – Lohnsteuerliche Behandlung der Bereitstellung von Schutzmasken durch Arbeitgeber (Prüfbitte des Bundesrats)**

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob ein Sachbezug in Form der Überlassung von Schutzmasken (ab 2021: OP-Masken oder Masken der Standards FFP 2, N95 oder KN95 oder eines mindestens vergleichbaren Standards), der zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 31. Dezember 2021 aufgrund der Corona-Krise an Arbeitnehmer gewährt wird, auch in den Fällen steuerfrei gestellt wird, in denen die Leistung der Masken nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse erfolgt.

**Petition:**

Der Vorschlag des Bundesrats sollte aufgegriffen werden.

**2. Zu Ziffer 2 – Verlängerung des Zahlungszeitraums von Beihilfen und Unterstützungen nach § 3 Nr. 11a EStG bis zum 31. Dezember 2021**

In seiner Stellungnahme erwartet der Bundesrat, „dass sich die Folgen der Corona-Pandemie auch auf die zweite Jahreshälfte 2021 auswirken werden“. Richtigerweise beschreibt er die „Corona-Prämie“ als Mittel, um die „weitreichenden wirtschaftlichen Folgen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer [...] abzumildern“. Der Bundesrat schlägt daher vor, den Zahlungszeitraum für steuer- und beitragsfreie Beihilfen und Unterstützungen nach § 3 Nr. 11a EStG (mit dem Jahressteuergesetz 2020 verlängert bis zum 30. Juni 2021) nochmals bis 31. Dezember 2021 zu verlängern, wobei sich der steuerfreie Gesamtbetrag von 1.500 Euro nicht erhöht.

**Petition:**

Die Empfehlung des Bundesrates sollte aufgegriffen und die Zahlungsfrist der steuer- und beitragsfreien „Corona-Prämie“ (§ 3 Nr. 11a EStG) bis zum 31. Dezember 2021 verlängert werden.

**3. Zu Ziffer 6 – Abruf der Steuer-ID des „Nicht-Kunden“ beim BZSt im Meldeverfahren über unentgeltliche Depotüberträge (Ergänzung des § 43 Abs. 1 Satz 6 Nr. 5 EStG)**

Die vom Bundesrat in Ziffer 6 vorgeschlagene Einfügung des § 43 Abs. 1 Satz 6 Nr. 5 EStG greift ein von der Kreditwirtschaft im Jahr 2020 berichtetes Praxisproblem im Meldeverfahren über unentgeltlichen Depotüberträge und ein anschließend von der Kreditwirtschaft adressiertes Petition auf. Eine Umsetzung des Vorschlags würde die Praxisprobleme in dem Meldeverfahren beheben.

**Petition:**

Der Vorschlag des Bundesrats zur Ergänzung des § 43 Abs. 1 Satz 6 Nr. 5 EStG sollte aufgegriffen werden.

#### **4. Zu Ziffer 7 b) – Teilabschaffung der Dauerüberzahlerbescheinigung (Streichung von § 44a Abs. 10 Nr. 2 EStG)**

Unter Ziffer 7 schlägt der Bundesrat vor, dass in bestimmten Fällen trotz Vorliegens einer sog. Dauerüberzahlerbescheinigung des Zahlungsempfängers künftig nicht mehr vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand genommen werden darf. Es geht u. a. um Dividenden aus Aktien, die bei einer Depotbank verwahrt sind. Bei Vorlage einer entsprechenden Bescheinigung erhalten sog. Dauerüberzahler die Dividenden von der Depotbank derzeit ohne Abzug und Abführung von Kapitalertragsteuer zu 100 % ausgezahlt.

Eine Umsetzung des Vorschlags würde bedeuten, dass dies künftig nicht mehr möglich ist. Dies würde zu erheblichen Belastungen insbesondere bei den Versicherungsunternehmen führen, da diese im Interesse ihrer Kunden Kapitalanlagen in größerem Umfang betreiben.

Bei Dauerüberzahlern handelt es sich um Unternehmen, bei denen die Kapitalertragsteuer aufgrund der Art der Geschäfte auf Dauer höher als die festzusetzende Körperschaftsteuer ist, so dass die Kapitalertragsteuer stets zu einer (vorübergehenden) Überbesteuerung führt. Diese Situation besteht insbesondere bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen, weil bei diesen die Kapitalerträge zu korrespondierenden Rückstellungszuführungen führen. Die Rückstellungen sind zu bilden im Hinblick auf die Verpflichtungen gegenüber den Versicherungskunden. Würde Kapitalertragsteuer auf Kapitalerträge in Höhe von 25 % einbehalten, würde dies zwangsläufig zu Erstattungen im Veranlagungsverfahren führen. Für diese Fälle sog. Dauerüberzahler erlaubt das Gesetz zur Vermeidung der Überbesteuerung die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug (§ 44a Abs. 5 EStG).

Zwar ist es nachvollziehbar, wenn der Fiskus nun weiter gegen Transaktionen vorgehen will, die zu ungerechtfertigten Vorteilen im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer führen. Den Ansatz, dabei nun den Anwendungsbereich der Dauerüberzahlerbescheinigung einzuschränken, halten wir aber für zu weitgehend. Der Grund, weshalb die Möglichkeit zur Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei Dauerüberzahlern ursprünglich geschaffen worden ist – nämlich die Vermeidung von vorübergehender Überbesteuerung – besteht für die legitime Nutzung weiterhin (vgl. [Gesetzentwurf für ein Zinsabschlaggesetz vom 30. April 1992, BT-Drs. 12/2501 S. 20](#)). Die Kapitalertragsteuer

würde die Liquidität aus Kapitalerträgen mindern und könnte unter Umständen erst ungefähr 2 1/2 Jahre später im Rahmen der Veranlagung geltend gemacht werden.

Vor allem aber müssten die Unternehmen die Anrechnung der Kapitalertragsteuer auf die Steuerschuld künftig im Veranlagungsverfahren geltend machen, § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG i.V.m. § 31 Abs. 1 KStG. Dafür sind die in Papierform vorliegenden Steuerbescheinigungen im Original beim Finanzamt einzureichen, Abschn. 36 S. 1 EStR. Dies dürfte sowohl bei den Unternehmen als auch bei der Finanzverwaltung zu einem deutlichen Bürokratieaufwuchs führen.

Dabei erscheint es fraglich, ob dem zusätzlichen Aufwand tatsächlich ein entsprechender Nutzen beim Fiskus gegenübersteht. Die auszahlenden Stellen sollen künftig bei Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug umfassende Angaben an das BZSt – u.a. zur Identität des Zahlungsempfängers und Angaben zu einer etwaigen Cum-Cum-Transaktion melden, s. § 45b Abs. 6 EStG-E. Die Finanzverwaltung verfügt dadurch bereits über die notwendigen Informationen zur Verhinderung unzulässiger Transaktionen. Mit diesen Angaben kann überprüft werden, ob Inhaber von Dauerüberzahlerbescheinigungen die Pflicht zur Anmeldung und Abführung von 15 % Kapitalertragsteuer gem. § 36a Abs. 4 EStG einhalten. Zumindest bei unbeschränkt steuerpflichtigen Dauerüberzahlern sollte auch keine Gefährdung des Steueranspruchs wegen schwieriger Durchsetzung und Vollstreckung im Ausland bestehen. Versicherungsunternehmen sind zudem in der Regel anschlussgeprüft, sodass die Finanzverwaltung die Einhaltung der Regelungen bei diesen Unternehmen auch im Rahmen von Betriebsprüfungen überprüfen kann.

**Petitum:**

Der Vorschlag des Bundesrats, die Möglichkeit zur Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei Dauerüberzahlern einzuschränken, sollte nicht aufgegriffen werden.

## 5. Zu Ziffer 8 – Steuerbescheinigungsverfahren nach § 45b EStG-E

### a) Vorschlag des Bundesrates zur Verhältnismäßigkeitsprüfung des § 45b EStG-E

#### aa) Praxistauglichkeit im Massenverfahren

Der Bundesrat hat in Ziffer 8a) gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens die vorgesehenen erweiterten Angaben in der Steuerbescheinigung nach § 45b EStG-E daraufhin zu überprüfen, dass die **Praxistauglichkeit in einem Massenverfahren** wie dem Kapitalertragsteuerabzug für Abzugsverpflichtete wie auch für die Steuerverwaltung weiterhin gewährleistet ist. Dabei sei aus Sicht des Bundesrates zu berücksichtigen, dass die geforderten Daten, insbesondere zu den Zwischenverwahrern, der auszahlenden Stelle nicht vorliegen und allenfalls mit erheblichem Aufwand beschafft werden können.

Der Bundesrat kritisiert zu Recht die Praxistauglichkeit der im Regierungsentwurf vorgesehenen Regelung des § 45b EStG-E. Wie im Teil der Stellungnahme zum Regierungsentwurf dargestellt (Teil A.) können bei den geplanten zusätzlichen Angaben in der Steuerbescheinigung bei der Auszahlung von Dividenden aus girosammelverwahrten Aktien und beteiligungsähnlichen Wertpapieren (§ 45b Abs. 2 und 3 EStG-E) die Verpflichtungen teilweise nicht erfüllt werden, weil die zu meldenden Daten den auszahlenden Stellen nicht vorliegen, insbesondere die Daten über die Zwischenverwahrer (§ 45b Abs. 2 Nr. 8 EStG-E). Zudem führt die Einfügung des § 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E dazu, dass die auszahlenden Stellen keine Steuerbescheinigungen mehr ausstellen können, ohne gegen das Gesetz zu verstoßen. Hintergrund ist, dass die zu meldenden Daten beim Zwischenverwahrer nicht vorliegen, unter anderem, weil dort für die Gläubiger der Kapitalerträge / Kunden der auszahlenden Stellen keine Konten i. S. d. § 154 AO geführt werden, bei deren Eröffnung die Personendaten erhoben werden müssen.

Zudem wurden in Teil A., II. 1. unserer Stellungnahme Alternativvorschläge unterbreitet:

- Einführung eines Meldeverfahrens zur elektronischen Meldung von Steuerbescheinigungsdaten an die Finanzverwaltung und
- ein Bruttosteuerabzug auf Ebene der depotführenden Stellen verbunden mit einer KEst-Entlastung ausschließlich über die Finanzverwaltung.

Diese Alternativvorschläge würden die Aussteller von Steuerbescheinigungen weniger belasten als die in § 45b EStG-E vorgeschlagenen unverhältnismäßigen Anforderungen und wären – im Gegensatz zu § 45b EStG-E – in der Praxis auch umsetzbar.

**Petition:**

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgegriffen werden. Das in § 45b EStG-E vorgesehene Verfahren, dass mangels vorliegender Daten nicht umgesetzt werden kann, und die Aussteller von Steuerbescheinigungen unverhältnismäßig in Anspruch nimmt, sollte gestrichen oder eine der in Teil A., II. 1. unserer Stellungnahme vorgeschlagenen Alternativen umgesetzt werden.

**bb) Vorschlag des Bundesrates zur Einführung einer „Nichtaufgriffsschwelle“  
i. H. v. 20.000 €**

Zudem schlägt der Bundesrat in Ziffer 8a) vor, zur Reduzierung des bürokratischen Aufwands die erweiterten Angaben in der Steuerbescheinigung erst dann einzufordern, wenn die zugrundeliegenden Kapitalerträge eine bestimmte **Schwelle von beispielsweise 20.000 Euro** übersteigen. Im Kapitalertragsteuerabzugsverfahren führen „Nichtaufgriffsschwellen“ bzw. „Meldeswellen“ zu einer **weiteren Verkomplizierung** des Verfahrens. Zwar müssen bestimmte Kunden im Ergebnis nicht gemeldet werden. Aber das Verfahren muss trotz dessen insgesamt umgesetzt werden und **zusätzlich ein Mechanismus** etabliert werden, der die jeweilige Schwelle prüft. Dies würde bezogenen auf den Fall des § 45b EStG-E dazu führen, dass das bereits unverhältnismäßige Verfahren für die Aussteller von Steuerbescheinigungen noch belastender wird.

**Petition:**

Der Vorschlag der Einführung einer Schwelle von 20.000 € sollte nicht umgesetzt werden, da er zu einer **weiteren Verkomplizierung** des vorgesehenen Verfahrens in § 45b EStG-E und zu Mehraufwand führt. Stattdessen sollte § 45b EStG-E gestrichen oder eine der in Teil A., II. 1. unserer Stellungnahme vorgeschlagenen Alternativen umgesetzt werden.

**b) Vorschlag des Bundesrates zu den Meldepflichten der Zwischenverwahrer**

Weiter schlägt der Bundesrat in Ziffer 8b) vor, die zusätzlichen Meldepflichten der Zwischenverwahrer auf ihre Praxistauglichkeit hin zu überprüfen. Dabei sollte

insbesondere berücksichtigt werden, dass personenbezogene Daten der Endkunden sowie Angaben zu den vertraglichen Vereinbarungen der Wertpapierübertragungen mitgeteilt werden sollen, die den Zwischenverwahrern bisher nicht vorliegen. Aus Sicht des Bundesrates sollten nur Daten gemeldet werden müssen, die durch zumutbare vertragliche Anpassungen verfügbar gemacht werden können.

Wie in Teil A. II. Nr. 5 unserer Stellungnahme ausgeführt, liegen den Zwischenverwahrern die Daten nicht vor und können dementsprechend auch nicht übermittelt werden. Aber auch die vom Bundesrat angeführten „zumutbare vertragliche Anpassungen“ sind aus unserer Sicht kritisch zu sehen, denn ein Vertrag erfordert einen **freiwilligen** Abschluss von zwei Parteien. Das Steuerrecht muss als Eingriffsrecht aber selbst die Vorgaben für die Steuerpflichtigen machen und kann u. E. nicht zum Abschluss von Verträgen (!) zwingen.

**Petitum:**

Der Vorschlag des Bundesrates zur Überprüfung der Meldepflichten der Zwischenverwahrer sollte aufgegriffen und die Regelung des § 45b Abs. 7 Satz 1 EStG-E gestrichen werden.

**c) Zeitliche Begrenzung der Korrektur- und Stornierungspflicht der Aussteller von Kapitalertragsteuerbescheinigungen**

Weiter schlägt der Bundesrat in Ziffer 8c) vor, die Korrektur- und Stornierungspflicht der Aussteller von Kapitalertragsteuerbescheinigungen zeitlich zu begrenzen, so dass ein Gleichlauf zu den Aufbewahrungsfristen der Abgabenordnung gewährleistet ist. Die im Gesetzentwurf vorgesehene unbefristete Speicherpflicht sollte nach Ansicht des Bundesrates auch im Hinblick auf die Vorgaben der DSGVO überprüft werden.

Eine zeitliche Begrenzung der Korrektur- und Stornierungspflicht würde die Aussteller von Steuerbescheinigungen deutlich entlasten und Verwaltungsaufwand einsparen.

**Petitum:**

Der Vorschlag des Bundesrates für eine zeitliche Begrenzung der Korrektur- und Stornierungspflicht bei der Ausstellung von Steuerbescheinigungen sollte aufgegriffen werden.

### **C.      Weitere Anmerkungen zum Kapitalertragsteuerrecht**

Neben den genannten Neuregelungen bietet der vorliegende Kabinettsentwurf die Möglichkeit, den hohen Verwaltungsaufwand für Organschaften und die Finanzverwaltung im Rahmen der Erklärung der Kapitalertragsteuer, ohne Beeinflussung des Steueraufkommens, deutlich zu verringern.

Derzeit sieht das Kapitalertragsteuerrecht vor, dass der Zahlungsschuldner auch dann die volle Kapitalertragsteuer einzubehalten und abzuführen hat, wenn die Erträge beim Gläubiger von Gesetzes wegen i. E. nur zu 5 % steuerpflichtig sind (§ 8b Abs. 1, Abs. 3, Abs. 4 S. 1 KStG). In einem organschaftlich verbundenen Konzern wirkt dieser Mechanismus allerdings besonders deutlich: Kommt es hier zu vororganschaftlichen Mehrabführungen i. S. d. § 14 Abs. 3 Satz 1 KStG, werden diese durch das Gesetz als Ausschüttungen fingiert. Das hat zur Folge, dass ebenfalls Kapitalertragsteuer auf den gesamten Betrag abzuführen ist, §§ 8b Abs. 1 KStG, 20 Abs. 1 Nr. 1, 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Auch diese „Ausschüttungen“ sind im Ergebnis nur mit 5 % der Bemessungsgrundlage zu unterwerfen.

Problematisch ist dabei, dass eine Organgesellschaft über keine mit der Kapitalertragsteuer verrechenbaren Steuerzahlungen verfügt. Denn aufgrund der Organschaft werden bereits 100 % des Gewinns an die Organträgerin abgeführt. Die Organgesellschaft muss also zusätzlich – neben der Gewinnabführung – Liquidität für die Abführung der Kapitalertragsteuer an den Fiskus aufbringen. Diese Liquidität wird erst im Rahmen der Veranlagung der empfangenden Organträgerin zurückgeführt, was mindestens mehrere Monate, u. U. aber auch Jahre dauern kann.

Zwar wird diese Zeitspanne zwischen Zahlung und Erstattung in der Praxis mit einer „ersten vorläufigen Körperschaftsteuererklärung“ der Organträgerin behelfsmäßig verkürzt. Dennoch entsteht, neben den mit einer solchen Erklärung verbundenen Tax-Compliance-Fragen, insbesondere auch unnötiger Verwaltungsaufwand in der Organschaft. Denn die Organgesellschaften müssen sehr zeitnah zu der Feststellung ihrer Jahresabschlüsse die Anmeldungen fertigen und der Finanzverwaltung übermitteln. Die Bescheinigung ist an die (Zwischen-)Organträgerin zu übergeben. Diese muss die

Bescheinigung dann im Zuge der Veranlagung gegenüber dem zuständigen Betriebsstätten-Finanzamt vorweisen. Entsprechend muss auch der gesamte Vorgang in der Finanzverwaltung administriert werden.

Die folgenden Vorschläge dienen der Liquiditätssicherung von inländischen Organschaften und reduzieren insbesondere auch den Verwaltungsaufwand auf Seiten der Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung, ohne dass Missbrauch oder eine Gefährdung des Steueraufkommens zu besorgen wäre.

**Petition:**

Für die skizzierten rein inländischer Fälle sollte eine Freistellungsbescheinigung durch das BZSt eingeführt werden. Die Organgesellschaft, die über eine solche verfügt, bräuchte dann bei vororganschaftlichen Mehrabführungen neben der Gewinnabführung nicht auch noch zusätzlich die Kapitalertragsteuer an das Finanzamt abzuführen.

Alternativ könnten vororganschaftliche Mehrabführungen von der Erhebung der Kapitalertragsteuer ausgenommen werden. Ohnehin betreffen sie tatbestandlich ausschließlich inländische Fälle, weil es die ertragsteuerliche Organschaft über die Grenze nicht gibt. Die in der vorliegenden Gesetzesbegründung angeführten Missbrauchsfälle können sich dann nicht ergeben. Technisch könnte § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG durch einen Halbsatz erweitert werden: „ausgenommen sind Kapitalerträge i. S. d. § 14 Abs. 3 Satz 1 KStG.“