

Minenfeld Steueranrechnung
Gewerbsteuer, Kapitalertragsteuer, Internationales Recht
21. September 2021

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

*Prof. Dr. Wilhelm Haarmann, RA/WP/StB,
McDermott Will & Emery, Frankfurt*

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Neuerungen durch Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz

Warum:

- Erfahrungen mit steuerlichem Gestaltungsmissbrauch sowie Cum/Ex, Cum/Cum und Cum/Fake, generell: Dividendenarbitrage
- EuGH Entscheidungen zu § 50d Abs. 3 EStG (hier nicht behandelt)

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Wie:

- Überführung vieler Regelungen aus § 50 d Abs. 1 und 2 EStG in § 50 c EStG
- Stärkung Position BZSt; Schaffung einer Sondereinheit
- keine rückwirkende Freistellungsbescheinigungen
- Kontrollmeldeverfahren aufgehoben; neuer Tatbestand Freistellung im Steuerabzugsverfahren nur bei Vergütungen für Rechteüberlassungen
- Wesentlich mehr Informationen über Daten erforderlich bei Kapitalertragsteuerbescheinigungen für Erstattungsantrag
- Verfahren wird digitalisiert
- Aussteller der Bescheinigung unterliegt der Gefährdungshaftung; keine Exkulpation bei pflichtgemäßer Bescheinigungserstellung

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Abgelehnte Alternative:

- Trace-Modell: Empfehlung OECD und Bundesrechnungshof:
- Trace-Modell lehnt sich an das amerikanische Qualified Intermediary Regime an, welches international, auch in Deutschland weite Anwendungspraxis findet.
- Es handelt sich um ein Modell, das auf einer standardisierten Selbstauskunft des beschränkt steuerpflichtigen Investors beruht. Aufgrund der Dokumentationspflichten der Depotbank kann die Ansässigkeit des Gläubigers der Kapitalerträge rechtssicher nachvollzogen werden.

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

- Automatisierter Informationsaustausch zwischen Quellensteuer- und Ansässigkeitsstaat führt zur schnellen und effizienten Überprüfung. Die so erlangten Daten, aufbereitet nach einheitlichem Schema, wären digital leichter auswertbar und freigewordene Ressourcen könnten zur vermehrt risikoorientierten Prüfung einzelner Steuerpflichtiger kanalisiert werden. Rückfall auf Erstattungsverfahren ist möglich.
- Das Trace-Modell wäre insbesondere für den Kapitalmarktstandort Deutschland gut und wichtig.
- Gesetzesbegründung dagegen: „Trace würde Missbrauch und Betrug...nicht ausschließen, die dann...von den Finanzinstituten verhindert werden müssten. Diese hätten jedoch regelmäßig keinen Anreiz, gegen ihre eigenen Kunden zu ermitteln.“

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Angabepflichten gehen sehr weit:

§ 45 b Abs. 2 Nr. 6/7 Angaben zur Abwicklung: (Leih- oder Pensionsgeschäft); Angaben zur Rückübertragung (daher Bescheinigung erst 45 Tage nach Fälligkeit möglich.)

Diskrepanz zwischen Steuerbescheinigung und –berechtigung bleibt. Keine verlässliche Auskunft über das materielle Recht (vgl. BFH, 18.8.2015 – I R 88/13, BStBl. II 2016, 961, gefolgt von FG Hessen und FG Nürnberg)

§ 45 c Abs. 2 Nr. 8/9 EStG: Informationen über die Verwahrerketten und Zwischenverwahrstellen. Konto- und Depotnummer des Gläubigers der Kapitalerträge oder eines Treuhänders: Dem Bescheinigungsaussteller regelmäßig nicht bekannt.
(*Hoffmann/Watzlaw DStR 2021, 633 ff.*)

§ 45b Abs. 7 EStG soll Kooperation herstellen. In der Regel werden aber Informationen nicht vorliegen.

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Aus dem Recht der börsennotierten AG, ihre Aktionäre gem. § 67 d AktG zu ermitteln, soll gem. § 45b Abs. 9 EStG eine steuerliche Pflicht werden. Der Zweck des § 67 d AktG ist aber hauptversammlungsbezogen, nicht gewinnverwendungsbeschlussbezogen.

Außerdem: in den USA und anderen Rechtsordnungen haben Depotbanken eine treuhänderische Stellung. Der „Anteilseigner“ wird nicht offengelegt. Die Auskunftsverlangen sind im EU-Ausland nicht durchsetzbar. Diese Grenzen wurden bei ARUG II diskutiert, aber letztlich nicht behoben. Die ersten Erfahrungen mit Echtabfragen unter § 67d AktG weisen auf erhebliche Defizite selbst innerhalb der EU und des EWR hin.

Florstedt in BB 2021 S. 1757 (1759): Die Verpflichtungen der Depotbanken und Verwahrstellen in § 45 b EStG überzeugen nicht. Die Informationen können in der Praxis nicht bezogen werden. „Es ist zu befürchten, dass die Nichtausstellung von Bescheinigungen der Regelfall wird.“ Interessant ist insofern, dass die Börsenprivilegien gem. § 10 Abs. 3 BörsG nicht zur Diskussion standen.

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Zur Streichung der Exkulpationsmöglichkeit in § 45a Abs. 7 Satz 3 EStG:

In Umsatzsteuerfällen haben EuGH und BFH entschieden, dass es unverhältnismäßig ist, 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. (EuGH, 27.9.2007 – C-409/04 und BFH, 30.7.2008 – V R 7/03, BStBl. II 2010, 1075). Vom Privaten kann nicht mehr als die Sorgfalt des ordentlichen Kaufmanns erwartet werden. Es gibt keinen Gesichtspunkt, warum die zur Umsatzsteuer geltenden Grundsätze nicht auch für das Kapitalertragsteuerrecht gelten.

Fokus Kapitalertragsteuer, § 50c EStG

Schlussbemerkung:

Die Kapitalertragsteuervorschriften im AbzStEntModG stellen eine vollkommen überzogene Reaktion auf die Cum/Ex, Cum/Cum, Cum/Fake Skandale der Jahre bis 2012 und in einzelnen Fällen danach dar. Manche der Regeln kommen zu spät, wie die beabsichtigte Digitalisierung. Manche Regeln verlangen in der Praxis Unmögliches, was dazu führt, dass Bescheinigungen zu spät oder überhaupt nicht ausgestellt werden. Dies führt zu einem steuerlichen Windfall für den Fiskus, aber zu verheerenden Folgen für den deutschen Kapitalmarkt. Die fehlende Exkulpationsmöglichkeit für den Aussteller von Bescheinigungen zeigt auf, dass dem BMF und dem folgend dem Gesetzgeber jegliches Augenmaß fehlt.