

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Nach Änderung der AO kann der Verweis auf § 150 Abs. 6 AO entfallen, so dass Abs. 2a Satz 6 ersatzlos aufgehoben wird.
- Der Anwendungsbereich von Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 wird auf die neu eingeführten Kapitalerträge aus Investmentfonds nach der Reform der Investmentfondsbesteuerung ausgeweitet.
- Fundstellen: Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (VerfModG) v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694).
Investmentsteuerreformgesetz (InvStRefG) v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730).

§ 44a

Abstandnahme vom Steuerabzug

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch InvStRefG v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730)

(1) *unverändert*

(2a) ¹Ein Freistellungsauftrag kann nur erteilt werden, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge seine Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen auch die Identifikationsnummer des Ehegatten mitteilt. ²Ein Freistellungsauftrag ist ab dem 1. Januar 2016 unwirksam, wenn der Meldestelle im Sinne des § 45d Absatz 1 Satz 1 keine Identifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen auch keine des Ehegatten vorliegen. ³Sofern der Meldestelle im Sinne des § 45d Absatz 1 Satz 1 die Identifikationsnummer nicht bereits bekannt ist, kann sie diese beim Bundeszentralamt für Steuern abfragen. ⁴In der Anfrage dürfen nur die in § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung genannten Daten des Gläubigers der Kapitalerträge und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen die des Ehegatten angegeben werden, soweit sie der Meldestelle bekannt sind. ⁵Die Anfrage hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen. ⁶*Im Übrigen ist § 150 Absatz 6 der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden.* ⁶Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der Meldestelle die Identifikationsnummer mit, sofern die übermittelten Daten mit den nach § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Daten übereinstimmen. ⁷Die Melde-

stelle darf die Identifikationsnummer nur verwenden, soweit dies zur Erfüllung von steuerlichen Pflichten erforderlich ist.

(3) *unverändert*

(4) ¹Ist der Gläubiger

1. eine von der Körperschaftsteuer befreite inländische Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder
 2. eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts,
- so ist der Steuerabzug bei Kapitalerträgen im Sinne des **§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 7** und 8 bis 12 sowie Satz 2 nicht vorzunehmen. Sätze 2 bis 6 *unverändert*

(4a) *unverändert*

(5) ¹Bei Kapitalerträgen im Sinne des **§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 2, 5 bis 7** und 8 bis 12 sowie Satz 2, die einem unbeschränkt oder beschränkt einkommensteuerpflichtigen Gläubiger zufließen, ist der Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn die Kapitalerträge Betriebseinnahmen des Gläubigers sind und die Kapitalertragsteuer bei ihm auf Grund der Art seiner Geschäfte auf Dauer höher wäre als die gesamte festzusetzende Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer. Sätze 2 bis 6 *unverändert*

(6) bis (10) *unverändert*

Autor: Jens **Intemann**, Richter am FG, Hannover
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Anzinger, Wesen, Reformbedürfnis und Reformoptionen des Investmentsteuergesetzes, FR 2016, 101; Faller/Wolf/Brielmaier, Der Regierungsentwurf zur Reform der Investmentbesteuerung vom 24.2.2016, DB 2016, 488; Jansen/Greger, Reform der Investmentbesteuerung – erste Analyse des Referentenentwurfs, FR 2016, 116; Kußmaul/Patzer/Kloster/Bui, Investmentbesteuerung vor der Zeitenwende – Grundlegende Systemänderungen in der konzeptionellen Besteuerung von Publikums-Investmentfonds, Ubg 2016, 596; Stadler/Bindl, Das neue InvStG – Überblick und Korrekturbedarf, DSiR 2016, 1953.

Kompaktübersicht

J 16-1 **Inhalt der Änderungen:** Der auf § 150 Abs. 6 AO verweisende Abs. 2a Satz 6 wird gestrichen, weil die Regelungen zur elektronischen Übermittlung von Steuerdaten durch die Reform der AO durch das VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) zentralisiert wurden und nunmehr unmittelbar für alle Einzelsteuergesetze gelten, so dass ein Ver-

weis auf die AO entbehrlich ist. Die Änderung von Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 steht mit der Reform der Investmentbesteuerung durch das InvStRefG v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730) im Zusammenhang. Die Fälle der Abstandnahme vom KapErtrStAbzug werden auf Erträge aus Investmentfonds gem. § 43 Abs. 1 Nr. 5 ausgedehnt.

Rechtsentwicklung:

J 16-2

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2014** s. § 44a Anm. 2.

► **StÄndG 2015 v. 2.11.2015** (BGBl. I 2015, 1834; BStBl. I 2015, 846): Abs. 1 Satz 1 wird dahingehend ergänzt, dass vom StAbzug nur abzusehen ist, wenn die Kapitalerträge einem unbeschränkt estpfl. Gläubiger zufließen. Es handelt sich um eine Klarstellung, da auch nach der alten Fassung der Vorschrift nur bei inländ. Stpfl. der StAbzug unterbleiben durfte (s. Anm. J 15-5). Da die Beschränkung der Abstandnahme vom StAbzug auf unbeschränkt stpfl. Gläubiger bereits in den Einleitungsteil des Satzes 1 eingefügt wird, kann die entsprechende Regelung in Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 entfallen.

► **VerfModG v. 18.7.2016** (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694): Nach Änderung des § 150 Abs. 6 AO und Aufhebung der StDÜV sowie der Neuordnung und Zentralisierung der Regelungen zur elektronischen Steuerdatenübermittlung in der AO im Rahmen der Reform der AO durch das VerfModG v. 18.7.2016 konnte der Verwies auf § 150 Abs. 6 AO entfallen, so dass Abs. 2a Satz 6 ersatzlos aufgehoben wurde.

► **InvStRefG v. 19.7.2016** (BGBl. I 2016, 1730): Nach der grundlegenden Reform des InvStG und Einführung eines eigenständigen Einnahmetatbestands für Erträge aus Investmentfonds gem. § 20 Abs. 1 Nr. 3, die nach § 43 Abs. 1 Nr. 5 dem KapErtrStAbzug unterliegen, werden Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 um einen entsprechenden Befreiungstatbestand erweitert.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die ersatzlose Streichung von Abs. 2a Satz 6 tritt gem. Art 23 Abs. 1 Satz 1 des VerfModG v. 18.7.2016 am 1.1.2017 in Kraft, während die Änderungen von Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 gem. Art. 11 Abs. 3 Satz 1 InvStRefG ab 1.1.2018 anzuwenden sind.

J 16-3

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 16-4

► **Änderung durch das VerfModG v. 18.7.2016:** Mit dem VerfModG v. 18.7.2016 wurde die AO grundlegend überarbeitet und an die fortschreitende Technisierung und Digitalisierung angepasst. Dabei wurden auch die Regelungen im Zusammenhang mit den bestehenden elektronischen Datenübermittlungspflichten Dritter, die bisher schon in vielfacher Weise in den Einzelsteuergesetzen geregelt waren, in der AO vereinheitlicht. Dementsprechend wurde § 150 Abs. 6 AO geändert, die StDÜV aufgehoben

und insbes. durch die Regelungen der § 72a Abs. 1 bis 3 AO und § 87a Abs. 6 AO sowie der §§ 87b bis 87e AO ersetzt. Diese neuen Vorschriften der AO gelten nun unmittelbar auch für den KapErtrStAbzug, so dass der bisherige Satz 6 ersatzlos aufgehoben werden konnte (BTDrucks. 18/7457, 103).

► **Änderungen durch das InvStRefG v. 19.7.2016:** Die Änderungen des Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 stehen mit der grundlegenden Reform des InvStG ab dem 1.1.2018 im Zusammenhang. Die Investmentbesteuerung wird steuersystematisch neu ausgerichtet. Die bisherige Investmentbesteuerung folgt dem Transparenzgrundsatz, mit dem erreicht werden soll, dass eine Kapitalanlage über einen Investmentfonds möglichst wie eine Direktanlage besteuert wird. Daher wird ein Investmentfonds nach § 11 Abs. 1 InvStG aF von der KSt und der GewSt befreit und für die Besteuerung des Anlegers sind eine Vielzahl von Besteuerungsgrundlagen zu berücksichtigen, die der Investmentfonds ermitteln und mitteilen muss (§ 2 InvStG aF iVm. § 5 InvStG aF). Die Besteuerung von Erträgen eines Investmentfonds erfolgt unter diesem Besteuerungsregime erst auf der Ebene des Anlegers (Kußmaul/Patzer/Kloster/Bui, Ubg 2016, 596). Die sog. semitransparente Besteuerung von Erträgen aus Investmentfonds führt zu einem beträchtlichen administrativen Aufwand auf der Fondsebene und bereitet sowohl dem Anleger als auch der FinVerw. bei der Umsetzung der Besteuerung erhebliche Probleme (BTDrucks. 18/8045, 52). Darüber hinaus sieht sich die bisherige Investmentbesteuerung europarechtl. Bedenken ausgesetzt und bietet (unerwünschte) Möglichkeiten der Steuergestaltung (BTDrucks. 18/8045, 49; Stadler/Bindl, DStR 2016, 1953). Dieser Befund hat der Gesetzgeber dazu bewogen, die Investmentbesteuerung systematisch neu auszurichten (Anzinger, FR 2016, 101 [107]). Um die Besteuerung von Erträgen aus Publikums-Investmentfonds zu vereinfachen, erfolgt die Investmentbesteuerung ab dem 1.1.2018 nach dem Trennungsprinzip (BTDrucks. 18/8045, 53), wie es für die Besteuerung von Körperschaften und ihren Anteilseignern gilt, so dass Investmentfonds nach dem neuen InvStG intransparent besteuert werden (Faller/Wolf/Brielmaier, DB 2016, 488 [489]). Danach unterliegen Investmentfonds der KSt, während für den Anleger mit § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG nF ein neuer Besteuerungstatbestand eingeführt wird. Nach dem neu eingeführten § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG nF hat der Anleger Erträge aus Investmentfonds iSd. § 16 InvStG nF als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern. Nach § 16 Abs. 1 InvStG nF sind solche Investorerträge Ausschüttungen des Investmentfonds nach § 2 Abs. 11 InvStG nF, Vorabpauschalen nach § 18 InvStG nF und Gewinne aus der Veräußerung von Investmentanteilen nach § 19 InvStG nF. Die nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG nF stpfl. Investorerträge iSd. § 16 InvStG nF unterliegen nach § 43 Abs. 1 Nr. 5 und 9 EStG nF dem KapErtrStAbzug. Die Umstellung

der Investmentbesteuerung machte die Anpassung von § 44a Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 notwendig. Nach Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 aF ist vom KapErtrStAbzug abzusehen, wenn es sich bei dem Gläubiger um eine von der KSt befreite inländ. Körperschaft oder eine inländ. jPöR (Abs. 4; s. § 44a Anm. 12) oder um einen sog. Dauerüberzahler (Abs. 5; s. § 44a Anm. 16) handelt. Der Katalog der begünstigten Kapitalerträge wird um Erträge aus Investmentfonds iSd. § 43 Abs. 1 Nr. 5 erweitert, um die StFreiheit solcher Erträge sicherzustellen (BTDrucks. 18/8045, 138).

