

ABZUGSTEUERENTLASTUNGS- MODERNISIERUNGSGESETZ

Ausgewählte Themen: Verfahren zur Entlastung von Kapitalertragsteuer (§ 50c EStG) sowie Neugestaltung des § 50d Abs. 3 EStG

Das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG) ist am 08.06.2021 im Bundesgesetzblatt verkündet worden. Das Ziel des Gesetzes ist es, das komplexe und oft langwierige Verfahren der Freistellung von Abzugsteuer bzw. dessen Erstattung zu vereinfachen, zu beschleunigen sowie gleichzeitig missbräuchlichen Gestaltungen zur Erlangung von Steuervorteilen entgegen zu wirken.

DER NEUE § 50C EStG: MATERIELL RECHTLICHE ÄNDERUNGEN

Die Verfahrensvorschriften des alten § 50d Abs. 1 und 2 EStG, welche das Verfahren zur Entlastung von Kapitalertragsteuer bzw. vom Steuerabzug nach § 50a EStG auf Grundlage der §§ 43b/50g EStG (Mutter-Tochter-Richtlinie/Zins- und Lizenzrichtlinie) oder eines Doppelbesteuerungsabkommens außerhalb des Veranlagungsverfahrens betreffen, wurden in den neuen § 50c EStG überführt. Danach soll es ab dem Jahr 2023 eine vollständig digitalisierte Antragstellung auf Freistellung und Erstattung von der Abzugsteuer, eine elektronische Antragsbearbeitung und einen elektronischen Abruf von Bescheiden geben.

Daneben werden 2 Tatbestände geregelt, die dem Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen die Möglichkeit eröffnen, auf die Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer bzw. der Steuer nach § 50a EStG zu verzichten. Dies ist zum einen der Fall, dass dem Schuldner eine vom BZSt ausgestellte Freistellungsbescheinigung vorliegt. Zum anderen nennt die Neuregelung erstmals eine Bagatellgrenze für Einkünfte i.S.d. § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG (Rechteüberlassung und vergleichbare Sachverhalte) i.H.v. EUR 5.000 pro Kalenderjahr. Sofern die Vergütungen des Schuldners an denselben beschränkt Steuerpflichtigen diese Grenze nicht überschreiten, kann dieser von der Einbehaltung und Abführung der Steuer Abstand nehmen. Dies ist begrenzt auf Fälle einer Entlastung auf der Grundlage eines DBA. Die Pflicht zur Steueranmeldung bleibt in beiden Fällen bestehen.

In Fällen, in denen das Bestehen einer Steuerabzugsverpflichtung zweifelhaft ist, soll künftig die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung möglich sein, ohne die rechtliche Klärung der Abzugsverpflichtung zunächst herbeiführen zu müssen.

Entgegen der Entwurfsfassung ermöglicht der verabschiedete Gesetzestext des § 50c EStG auch weiterhin eine Ausstellung von Freistellungsbescheinigungen ab dem Tag des Antragseingangs beim BZSt. Eine bislang erforderliche Mindestgültigkeit von einem Jahr ist hingegen nicht mehr vorgeschrieben. Dies ermöglicht Steuerpflichtigen auch bei nur kurzfristigem Erfüllen der Voraussetzungen eine Freistellungsbescheinigung zu beantragen.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass für Zwecke der Erstattung von Kapitalertragsteuer die Vorlage einer Bescheinigung nach § 45a Abs. 2 EStG unabdingbare Voraussetzung ist. Ein Verzicht hierauf durch das BZSt ist demnach nicht mehr möglich.



ÜBER BDO

BDO zählt mit über 2.000 Mitarbeitern an 27 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

www.bdo.de

KONTAKT

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



DR. HENRIK MEYER

Partner, Leiter Internationales Steuerrecht, Steuerberater, Rechtsanwalt
Telefon: +49 69 95941-266
henrik.meyer@bdo.de



DANIELA LECHLER

Partnerin
Internationales Steuerrecht, Steuerberaterin
Telefon: +49 69 95941-477
daniela.lechler@bdo.de



§ 50d Abs. 3 EstG: NEUREGELUNG DER NATIONALEN ANTI-TREATY SHOPPING RULE

Grundsätzlich weist der neue § 50d Abs. 3 EstG eine zweistufige Struktur auf, die im Nachfolgenden dargestellt werden soll:

Im ersten Schritt wird der Grundverdacht einer missbräuchlichen Struktur definiert: Dieser liegt vor, wenn i) die Gesellschafter (neu- oder Begünstigten) keine Entlastungsberechtigung nach derselben Vorschrift beanspruchen können und (ii) die Gesellschaft die abzugssteuerbelasteten Einkünfte nicht in Zusammenhang mit einer eigenen Wirtschaftstätigkeit erzielt. Die Erzielung und Weiterleitung von Einkünften an Gesellschafter oder Begünstigte gilt hierbei ebenso wenig als eigene Wirtschaftstätigkeit wie generell Tätigkeiten, die nicht mit einem für den Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausgeübt werden (sog. Durchleitungsstruktur). Anteilseigner im Sinne der neuen Vorschrift sind durch die Formulierung „Begünstigter“ nunmehr nicht nur Anteilseigner im zivilrechtlichen Sinne, sondern auch Personen, welche steuerlich dieselbe Funktion erfüllen.

Sollte ein Verdacht auf Missbrauch vorliegen, kann dieser auf der zweiten Stufe im Einzelfall widerlegt werden, wenn der Hauptzweck der Gestaltung nicht auf die Erlangung eines Steuervorteils gerichtet war. Somit gelten neuerdings die Entlastungsberechtigungen der Gesellschafter nach anderen Vorschriften (§ 43b EstG oder DBA) nur noch im Rahmen dieses Gegenbeweises und nicht mehr auf der ersten Stufe der Prüfung.

Laut der verkündeten Neuregelung sind im Gegensatz zur bisherigen Fassung des § 50d Abs. 3 EstG sämtliche außersteuerliche Gründe, auch solche, die sich aus einem Konzernverhältnis ergeben, zu berücksichtigen. Die Ausnahme des § 50d Abs. 3 EstG in Form der Börsenklausel greift weiterhin für die ausländische Körperschaft, sofern ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an der Börse stattfindet. Eine Einschränkung zur alten Fassung gilt in Fällen, in denen ausschließlich die Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft börsennotiert sind. Liegt in diesen Fällen keine persönliche Entlastungsberechtigung gemäß § 50d Abs. 3 S. 1 Nr. 1 EstG vor, kann von der Ausnahmeregel künftig kein Gebrauch gemacht werden.

WÜRDIGUNG DER ÄNDERUNGEN DES § 50d ABS. 3 ESTG

Während die Logik des bisherigen § 50d Abs. 3 EstG im neuen § 50d Abs. 3 EstG beibehalten wurde, enthält die neue Regelung, wie oben beschrieben, sowohl Verschärfungen als auch Lockerungen: Einerseits zurt die vorgenannte 1. Voraussetzung des Abs. 3 die Anti-Treaty-Shopping Rule noch einmal fester zusammen, da nun der Grundverdacht gegenüber den ausländischen Anteilseignern bereits dann erfüllt ist, wenn diese auf Grundlage einer anderen Anspruchsnorm einen vergleichbaren Entlastungsanspruch hätten wie die Gesellschaft selbst. Andererseits stellt die Möglichkeit eines Gegenbeweises sicherlich eine mögliche Erleichterung dar und ist durchaus zu begrüßen.

INKRAFTTRETEN

Das zuvor erwähnte elektronische Antragstellungsverfahren soll ab dem Jahr 2023 Anwendung finden, da die notwendigen technischen Voraussetzungen noch geschaffen werden müssen.

Die Anwendbarkeit des neuen § 50d Abs. 3 EstG ist grundsätzlich für alle noch offenen Fälle vorgesehen. Um eine unzulässige Rückwirkung zu vermeiden, sieht das Gesetz im Ergebnis eine Günstigerprüfung vor, sofern der Zufluss der Kapitalerträge oder Vergütungen vor dem Inkrafttreten der Neufassung erfolgt ist.

HANDLUNGSBEDARF

Vor dem Hintergrund der Neufassung des § 50d Abs. 3 EstG empfiehlt sich frühzeitig eine Analyse, ob die Substanzerfordernisse im Einzelfall weiterhin erfüllt sind.

EFFEKTIVE UNTERSTÜTZUNG DURCH BDO

Sprechen Sie gerne Ihre BDO Ansprechpartner zur Identifikation des Handlungsbedarfes an. Gerne arbeiten wir für Sie eine entsprechende individuelle Empfehlung aus. Bei Bedarf arbeiten wir mit Kollegen der jeweiligen BDO Member Firms aus unserem internationalen Netzwerk in mehr als 167 Ländern zusammen.