

20. November 2020



Steuern + recht newsflash

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

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

BMF legt Referentenentwurf für ein Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vor

Am 20. November 2020 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer (AbzStEntlModG) veröffentlicht. Die Änderungen betreffen u.a. die Durchführung des Abzugs- und Erstattungsverfahrens, Anti-treaty-shopping-Regelungen sowie die Vorschriften zur beschränkten Steuerpflicht bei der Überlassung oder Veräußerung von in einem inländischen Register eingetragenen Rechten.

Keine beschränkte Steuerpflicht aus der Überlassung oder Veräußerung von Rechten allein wegen deren Eintragung in ein inländisches öffentliches Buch oder Register (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und Nr. 6 EStG-E)

Nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und Nr. 6 EStG können sich inländische Einkünfte, die zur beschränkten Steuerpflicht in Deutschland führen, auch aus der Überlassung oder der Veräußerung von Rechten ergeben, wenn diese in ein inländisches öffentliches Buch oder Register (z.B. Patentregister) eingetragen sind oder im Inland verwertet werden. Im Fall der Überlassung wird die Steuer im Wege des Steuerabzugs, im Fall der Veräußerung im Veranlagungswege erhoben.

Der Referentenentwurf sieht nun eine Beschränkung des Tatbestands zur Besteuerung von Rechteüberlassungen bei beschränkter Steuerpflicht auf Fälle mit einem substantiellen Inlandsbezug vor. Zukünftig kommt es nur dann zu einer beschränkten Steuerpflicht, wenn das überlassene Recht in einer inländischen Betriebsstätte oder Einrichtung des Lizenznehmers verwertet wird. Damit soll der heute verbreiteten Praxis Rechnung getragen werden, Rechte auch ohne konkreten Verwertungszusammenhang in einem Land schützen zu lassen.

Eine nach dem bisherigen Gesetzeswortlaut nicht ausgeschlossene Besteuerung auch in solchen Fällen, in denen kein über den bloßen Eintrag in ein inländisches Buch oder Register hinausgehender Bezug zu Deutschland besteht und damit auch in Fällen, in denen nur ansonsten nicht im Inland steuerpflichtige Personen an dem Vorgang der Überlassung oder Veräußerung des Rechts beteiligt sind, sieht der Referentenentwurf als unsachgerecht an. Dementsprechend soll die Gesetzesänderung auch in allen noch offenen Fällen Anwendung finden.

Neufassung von § 50d Abs. 3 EStG

§ 50d Abs. 3 EStG soll neu gefasst werden, um den Erfordernissen des Unionsrechts Rechnung zu tragen. Die Vorschrift enthält zumindest strukturell bekannte Elemente aus der aktuellen Regelung, ändert diese aber inhaltlich:

1. Die sogenannte persönliche Entlastungsberechtigung, welche den (hypothetischen) Anspruch des Anteilseigners der ausländischen Gesellschaft bei gedachtem Direktbezug der abzugsteuerpflichtigen Zahlungen überprüft, bleibt grundsätzlich erhalten. Jedoch bezieht sich die Vorschrift nunmehr auf "diesen Anspruch" (d.h. auf einen Anspruch auf Entlastung nach einem bestimmten DBA oder § 43b EStG). Hiermit wird eine Verschärfung der Vorschrift verfolgt; ein der Höhe nach gleichwertiger Anspruch nach einem anderen DBA soll nach der Begründung nicht mehr ausreichen, um die Versagung der Entlastung auszuschließen.
2. Die sogenannte sachliche Entlastungsberechtigung soll dann nicht erfüllt sein, wenn die Einkunftsquelle (zB bei Dividenden die Beteiligung) keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft aufweist. Keine Wirtschaftstätigkeit liegt vor, wenn
 - a) Einkünfte erzielt und an beteiligte oder begünstigte Personen weitergeleitet werden sowie
 - b) eine Tätigkeit mit einem für den Geschäftszweck nicht angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausgeübt wird.

Satz 2 enthält weiterhin zwei Ausnahmen zur Anwendung von Satz 1:

1. Eine an den "Principal Purpose Test" (PPT) angelehnte Vorschrift, die dann greift, wenn keiner der Hauptzwecke der Einschaltung der ausländischen Gesellschaft die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist und
2. eine bisher auch schon enthaltene "Börsenklausel".

Die bisherige Ausnahme von Gesellschaften, die unter das Investmentsteuergesetz fallen, ist nicht vorgesehen.

Die neugefasste Vorschrift gilt unmittelbar nur für Entlastungen auf Basis eines DBA, wird jedoch entsprechend in den Fällen des § 43b EStG, § 50g EStG und § 44a Abs. 9 EStG angewendet.

Laut der Begründung soll § 50d Abs. 3 EStG-E auch dann gelten, wenn im DBA eine Vorschrift zur Missbrauchsvermeidung enthalten ist. Dies könnte

insbesondere Auswirkungen auf die Anwendung der Vorschrift im Verhältnis zu den USA und Art. 28 DBA-USA haben.

Neuordnung des Steuerabzugs- und Entlastungsverfahrens (§ 50c EStG-E)

Die Vorschriften zur Durchführung des Steuerabzugs sowie des Erstattungsverfahrens werden in § 50d EStG gestrichen und in den neu gefassten § 50c EStG-E überführt.

§ 50c Abs. 1 Satz 1 EStG-E übernimmt die bisherige Anordnung eines "zweistufigen Verfahrens" in § 50d Abs. 1 Satz 1 EStG, so dass (ohne vorliegende Freistellungsbescheinigung) prinzipiell ein Steuerabzug vorzunehmen ist.

Die bisher geregelten Möglichkeiten einer Abstandnahme vom Steuerabzug werden nunmehr in § 50c Abs. 2 EStG-E neu gefasst, wobei es keine rückwirkenden Freistellungsbescheinigungen mehr geben soll (diese gelten zukünftig ab Ausstellung höchstens für drei Jahre). Zudem ist der Vergütungsschuldner auch dann zur Steueranmeldung verpflichtet, wenn keine Steuer abzuführen ist.

§ 50c Abs. 3 EStG-E enthält wesentliche Teile des bisher in § 50d Abs. 1 EStG enthaltenen Erstattungsverfahrens, geht jedoch im Detail über die bisherigen Anforderungen hinaus.

Freistellungs- und Erstattungsanträge sind nach § 50c Abs. 5 EStG-E ebenso wie Ansässigkeitsbescheinigungen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln. Das BZSt kann auf eine solche Übermittlung zur Vermeidung unbilliger Härten verzichten und einen Antrag auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck zulassen.

Freistellungsbescheinigungen und -bescheide werden zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt, es sei denn, der Antrag wurde (nicht elektronisch) per amtlichem Vordruck gestellt.

Zusätzliche Angaben bzgl. bestimmter Kapitalerträge

§ 45b EStG-E enthält Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer. 45c EStG-E enthält Regelungen für eine zusammengefasste Mitteilung zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer.

Mit dem neuen § 45b EStG-E soll laut der Begründung insbesondere bei Kapitalerträgen aus girosammelverwahrten Aktien der Umfang der in den Steuerbescheinigungen auszuweisenden Angaben erweitert werden. Neben den in § 45b EStG-E auf Steuerbescheinigungen auszuweisenden Informationen und darauf bezogenen Meldepflichten sieht § 45c EStG-E weitere Meldepflichten der auszahlenden Stellen und Wertpapiersammelbanken zum Kapitalertragsteuerumfang vor.

Änderungen im Umwandlungssteuergesetz

Neben vorgenannten Änderungen enthält der Entwurf auch Änderungen im Umwandlungssteuergesetz. Insbesondere soll in § 2 Abs. 5 UmwStG-E ein Verrechnungsverbot für negative Einkünfte aus der Veräußerung oder Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen an Körperschaften ins Gesetz eingefügt werden. Die Regelung soll bestimmte Gestaltungen verhindern, die darauf abzielen, einem Dritten unter Ausnutzung des steuerlichen Rückwirkungszeitraums noch nicht realisierte stille Lasten in Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft zur Verrechnung mit positiven Einkünften zur Verfügung zu stellen. Das Verrechnungsverbot soll nicht nur für Verschmelzungen auf Personen- oder Kapitalgesellschaften und Spaltungen von Kapitalgesellschaften, sondern auch für Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft sowie für Einbringungen gelten.

War eine Verrechnung negativer Einkünfte nachweislich kein Zweck der Umwandlung oder Einbringung soll das Verrechnungsverbot nicht eingreifen. Für Fälle der Zwischenschaltung von Personengesellschaften ist eine sinnngemäße Anwendung vorgesehen.

Das Verrechnungsverbot soll erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden sein, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des Vorgangs maßgebende öffentliche Register bzw. bei Einbringungen der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums nach dem Tag der Veröffentlichung des Referentenentwurfs (20.11.2020) erfolgt. Abweichend davon soll das Verrechnungsverbot auch in offenen Fällen anzuwenden sein, in denen die äußeren Umstände darauf schließen lassen, dass die Verrechnung übergehender stiller Lasten wesentlicher Zweck der Umwandlung oder Einbringung war, und der Steuerpflichtige dies nicht widerlegen kann (§ 27 Abs. 16 UmwStG-E).

Sonstiges

§ 50d Abs. 1 Satz 11 EStG (Quellensteuererstattung bei hybriden Rechtsträgern) soll in einen separaten Absatz 11a überführt werden.

Im Rahmen der Abgabenordnung soll u.a. ein neuer § 88c AO-E eingefügt werden, der auf einen Informationsaustausch der Finanzbehörden über kapitalmarktbezogene Gestaltungen abzielt.



Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie einen PwC-Newsletter bestellen, speichern und verarbeiten wir Ihre E-Mail-Adresse zum Zweck des Versands des von Ihnen abonnierten Newsletters.

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über den folgenden Link als Abonnent registrieren zu lassen:

[ANMELDEN](#)

Falls Sie „steuern+recht newsflash“ nicht mehr erhalten möchten, klicken Sie bitte hier und senden uns eine entsprechende E-Mail-Nachricht:

[ABMELDEN](#)

Diesen Link finden Sie ebenfalls in jeder E-Mail, mit denen wir Ihnen Ihren Newsletter zusenden.

Redaktion

Gabriele Nimmrichter
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.nimmrichter@de.pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: (0 511) 53 57-3242
gunnar.tetzlaff@de.pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2020 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.