

U 3. 11. 2010

Gz. IV C 1 - S 22 52/08/10003:005 MAT-A-BMF-3
Ordner 8 von 8

(Pool IV C)

Dok.-Nr. 2010/0855262

180

Von: [REDACTED] (IV C 1)
 Gesendet: Freitag, 29. Oktober 2010 08:40
 An: Referat IA5; [REDACTED] (IA 5); Referat IVC2; [REDACTED] (IV C 2);
 Referat IVB3; [REDACTED] (IV B 3); [REDACTED] (IV B 3); [REDACTED]
 [REDACTED] (IV B 3); Referat VA4; [REDACTED] (VA 4)
 Cc: Verteiler Referat IV C 1
 Betreff: Neuregelung des Kapitalertragsteuerabzugs zur Vermeidung des
 Steuerausfallpotenzials im Zusammenhang mit Leerverkäufen - Bitte um
 Mitzeichnung: T:2. November 2010
 Anlagen: FH Leerverkäufe 271010 (2).doc; Rücklauf_M_Vorlage.pdf

Referate IA 5
 IV C 2
 IV B 3
 VA 4

Als Anlage übersende ich Ihnen diverse Formulierungsvorschläge zur Umstellung des Kapitalertragsteuerabzugs für Dividendenausschüttungen bei girosammelverwahrten Aktien, die möglicherweise noch Ende dieses Jahres - auf Grund einer Entscheidung des Kollegiums vom Dienstag - in einem nicht von der Abteilung IV geführten Gesetzgebungsverfahren berücksichtigt werden sollen.

Ziel der Regelung ist es, zukünftig den Steuereinbehalt nicht mehr durch die - börsennotierten - Unternehmen (Siemens, BMW etc.) vornehmen zu lassen. Stattdessen wird den Steuereinbehalt grundsätzlich die depotführende Stelle bzw. Clearstream vornehmen.

Damit sollen Steuerausfallgefahren im Zusammenhang mit Leerverkäufen vermieden werden. Ich verweise hierzu auf beiliegende M-Vorlage.

Da eine Einbringung sehr zeitnah erfolgen soll, wäre ich für eine Mitzeichnung bereits vor Erstellung der konkreten Formulierungshilfen bis

2. November 2010, Dienstschluss

dankbar.

Hinweis für IV C 2: Ihre Zuständigkeit ist durch die redaktionellen Änderungen im KStG berührt.

Hinweise für IV B 3: Ihre Zuständigkeit ergibt sich aus den Änderungen in § 50d EStG. Hierzu gab es bereits Abstimmungen mit dem Referat IV B 5 [REDACTED] welches vor der Umstrukturierung zuständig war.

Hinweis für IA 5: Da durch die Regelungen lediglich der Steuereinbehalt neu konstruiert wird, sind Auswirkungen auf das Steueraufkommen nicht zu erwarten. Allerdings entstehen wohl geringe Zinseffekte dadurch, dass die Kapitalertragsteuer nicht sofort nach der Ausschüttung sondern erst mit der nächsten Monatsanmeldung der auszahlenden Stellen abgeführt wird.

Hinweise für VA 4: Ihre Zuständigkeit ergibt sich aus den Änderungen zu den Zerlegungsregelungen.

Mit freundlichen Grüßen

[REDACTED]

IV C 1
 1) Ka
 2) 2 d A

SSL



FH Leerverkäufe 271010 (2).doc...



Rücklauf_M_Vorlag
e.pdf (2 MB)

181



Formulierungshilfe BMF

Referat: IV C 1

Ansprechpartner: [REDACTED]

Datum:

Telefon: [REDACTED]

**Entwurf
eines Gesetzes . . . (Arbeitstitel)****Stichwort: Leerverkäufe**

I. Änderung**Artikel 1****Änderung des Einkommensteuergesetzes**

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel ___ des Gesetzes vom ____ (BGBl. I S. ____) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 43 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1, sofern nicht Kapitalerträge im Sinne der Nummer 1a vorliegen, und § 20 Absatz 1 Nummer 2.“

bb) Nach Nummer 1 wird folgende Nummer 1a eingefügt:

„1a. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 aus Aktien, die gemäß § 5 des Depotgesetzes zur Sammelverwahrung durch eine Wertpapiersammelbank zugelassen sind und dieser zur Sammelverwahrung im Inland anvertraut wurden oder bei denen eine Sonderverwahrung gemäß § 2 Absatz 1 Depotgesetz erfolgt ;“

cc) Nummer 6 wird wie folgt gefasst:

„6. ausländischen Kapitalerträgen im Sinne der Nummer 1 und 1a;“

- b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Bezeichnung „Nummer 2 bis 4“ durch die Bezeichnung „Nummer 1a bis 4“ ersetzt.

2. § 44 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 3 wird wie folgt geändert:

aaa) Die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 4“ wird durch die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 2 bis 4“ ersetzt.

bbb) Der Satzteil „und in den Fällen des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 das für den Verkäufer der Aktien den Verkaufsauftrag ausführende inländische Kreditinstitut oder Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b (den Verkaufsauftrag ausführende Stelle),“ wird gestrichen.

ccc) Die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6“ wird durch die Angabe „§ 43 Absatz 1 Nummer 1a, 6“ ersetzt.

- bb) In Satz 4 wird am Ende von Nummer 2 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 3 angefügt:

„3. in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a,

- a) das inländische Kreditinstitut, das inländische Wertpapierhandelsunternehmen, die inländische Wertpapierhandelsbank oder das inländische Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b, das die Anteile verwahrt oder verwaltet und die Kapitalerträge auszahlt oder gutschreibt oder die Kapitalerträge an eine ausländische Stelle auszahlt,
- b) die Wertpapiersammelbank, der die Anteile zur Sammelverwahrung anvertraut wurden, wenn sie die Kapitalerträge an eine ausländische Stelle auszahlt.“

- cc) In Satz 5 wird der Halbsatz „, das für die Besteuerung

1. des Schuldners der Kapitalerträge,
2. der den Verkaufsauftrag ausführenden Stelle oder
3. der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle

nach dem Einkommen zuständig ist;“

durch den Halbsatz „, das für die Besteuerung des Schuldners der Kapitalerträge oder der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle nach dem Einkommen zuständig ist;“ ersetzt und der Halbsatz „, soweit es sich nicht um Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 handelt,“ gestrichen.

- b) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG fließen die Dividenden am dritten Tage nach dem Tag des Dividendenausschüttungsbeschlusses zu.“

- c) In Absatz 5 werden die Wörter „, die den Verkaufsauftrag ausführenden Stellen“, „, die den Verkaufsauftrag ausführende Stelle“ und „, der den Verkaufsauftrag ausführenden Stelle“ gestrichen.

3. § 44a wird wie folgt geändert:

- a) Im Absatz 1 Nummer 1 werden nach den Wörtern „für die“ die Wörter „nach Absatz 10 kein Steuerabzug vorzunehmen ist oder“ eingefügt.

- b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(10) Werden Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a gezahlt, hat die auszahlende Stelle unter den folgenden Voraussetzungen den Steuerabzug nicht vorzunehmen:

1. der auszahlenden Stelle wird eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 für den Gläubiger vorgelegt,
2. der auszahlenden Stelle wird eine Bescheinigung nach Absatz 5 für den Gläubiger vorgelegt,
3. der auszahlenden Stelle wird eine Bescheinigung nach Absatz 7 Satz 4 für den Gläubiger vorgelegt oder
4. der auszahlenden Stelle wird eine Bescheinigung nach Absatz 8 Satz 3 für den Gläubiger vorgelegt; in diesen Fällen ist ein Steuereinbehalt in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen.

Wird der auszahlenden Stelle ein Freistellungsauftrag erteilt, der auch Kapitalerträge im Sinne des Satzes 1 erfasst, oder führt diese einen Verlustausgleich nach § 43a Absatz 3 Satz 2 unter Einbeziehung von Kapitalerträgen im Sinne des Satzes 1 durch, so hat sie den Steuerabzug nicht vorzunehmen, soweit die Kapitalerträge zusammen mit den Kapitalerträgen, für die nach Absatz 1 kein Steuerabzug vorzunehmen ist oder die Kapitalertragsteuer nach § 44b zu erstatten ist, den mit dem Freistellungsauftrag beantragten Freibetrag nicht übersteigen.“

4. § 45a wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) Am Ende von Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

„die auszahlende Stelle hat die Kapitalertragsteuer auf die Erträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a jeweils gesondert für das Land, in dem sich der Ort der Geschäftsleitung des Schuldners der Kapitalerträge befindet, anzugeben.“

- bb) In Satz 4 wird der Satzteil „der den Verkaufsauftrag ausführenden Stelle,“ gestrichen.
- b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 4“ durch die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 2 bis 4“ und der Bezeichnung „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6,“ durch die Angabe „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, 6,“ ersetzt.
- c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
- aa) Am Ende von Satz 1 wird der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgender Satzteil angefügt:
- „sofern nicht die Voraussetzungen des Absatzes 2 Satz 1 vorliegen.“
- bb) Satz 2 wird gestrichen.
5. § 50d Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) Am Ende von Satz 3 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:
- „dem Vordruck ist in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a eine Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 beizufügen.“
- b) Am Ende von Satz 6 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:
- „der Antragsteller hat in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a zu versichern, dass ihm eine Bescheinigung im Sinne des § 45a Absatz 2 vorliegt; er hat die Bescheinigung zehn Jahre nach Antragstellung aufzubewahren.“
6. Nach § 52a Absatz 16a wird folgender Absatz 16b eingefügt:
- „(16a) § 43 Absatz 1 und 3, § 44 Absatz 1, 2 und 5, § 44a Absatz 1 und 10, § 45a Absatz 1 bis 3 und § 50d Absatz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BStBl I S. ...) sind erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2011 zufließen.“

Artikel 2

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz vom ... (BGBl. I S.), das zuletzt durch Artikel ___ des Gesetzes vom _____ (BGBl. I S. _____) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 32 Absatz 3 Satz 3 wird nach der Angabe „Nr. 1“ die Angabe „und 1a“ eingefügt.

Artikel 3

Änderung des Investmentsteuergesetzes

Das Investmentsteuergesetz vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2676/2724), das zuletzt durch Artikel ___ des Gesetzes vom ____ [Jahressteuergesetz 2010] (BGBl. I S. ____) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 2 Absatz 2 Satz 1 wird nach der Angabe „Nr. 1“ die Angabe „und 1a“ eingefügt.
2. § 7 wird wie folgt geändert:
 - a) In § 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a wird nach der Angabe „Nr. 1“ die Angabe „und 1a“ eingefügt sowie die Wörter „Absatz 3 bleibt“ durch die Wörter „Absatz 3 und 3a bleiben“ ersetzt.
 - b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Von den ausgeschütteten und ausschüttungsgleichen Erträgen eines inländischen Investmentvermögens wird durch die inländische Investmentgesellschaft ein Steuerabzug in Höhe von 25 Prozent vorgenommen, soweit

 1. inländische Erträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 1a sowie Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder
 2. Erträge aus der Vermietung und Verpachtung von im Inland belegenen Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten sowie Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften mit im Inland belegenen Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten

enthalten sind und sofern es sich nicht um einen Fall des Absatzes 3a handelt.“
 - c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Von den ausgeschütteten Erträgen eines inländischen Investmentvermögens, dessen Anteile gemäß § 5 Depotgesetz zur Sammelverwahrung durch eine Wertpapiersammelbank zugelassen sind und dieser zur Sammelverwahrung anvertraut wurden oder bei denen eine Sonderverwahrung gemäß § 2 Absatz 1 Depotgesetz erfolgt, wird durch die auszahlende Stelle ein Steuerabzug in Höhe von 25 Prozent vorgenommen, soweit inländische Erträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 1a sowie Satz 2 des Einkommensteuergesetzes enthalten sind. Die für den Steuerabzug von Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a geltenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden.“
3. In § 11 Absatz 2 Satz 2 werden nach den Wörtern „bei den übrigen Kapitalerträgen“ die Wörter „außer Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a des Einkommensteuergesetzes“ eingefügt.
4. Nach § 18 Absatz 18 wird folgender Absatz 19 angefügt:

„(19) § 2 Absatz 2, § 7 Absatz 1, 3 und 3a und § 11 Absatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BStBl I S. ...) sind erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Anleger nach dem 31. Dezember 2011 zufließen oder als zugeflossen gelten.“

Artikel 4**Änderung des Zerlegungsgesetzes**

Das Zerlegungsgesetz vom 6. August 1998 (BGBl. I S. 1998), das zuletzt durch Artikel ___ des Gesetzes vom ___ (BGBl. I S. ___) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 1 wird nach Absatz 3 folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Ist ein Steuerbetrag im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a des Einkommensteuergesetzes einem Land zugeflossen, in dem sich der Ort der Leitung des Schuldners der Kapitalerträge nicht befindet, hat das Land den Steuerbetrag an das Land zu überweisen, in dem sich der Ort der Leitung des Schuldners der Kapitalerträge befindet.“

Artikel 5**Änderung des REIT-Gesetzes**

Das REIT-Gesetz vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914), das zuletzt durch Artikel ___ des Gesetzes vom ___ (BGBl. I S. ___) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 20 Absatz 1 Satz 2 wird nach der Angabe „Nr. 1“ die Angabe „und Nummer 1a“ eingefügt.

II. Begründung**Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 43)****Allgemein**

Die Neuregelung beinhaltet eine grundlegende verfahrensmäßige Umstellung bei dem Einbehalt von Kapitalertragsteuer auf Dividenden inländischer sammelverwahrter Aktien. Sie ist erforderlich, um weitere missbräuchliche steuerliche Gestaltungen bei Leerverkäufen von Aktien über den Dividendenstichtag zu verhindern, durch die durch Verwendung unlauterer Mittel Steuermindereinnahmen in beträchtlicher Höhe verursacht werden. Die Neuregelung ist in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder und mit Unterstützung der Spitzenverbände der Kreditwirtschaft konzipiert worden.

Ist-Zustand

Bei Leerverkäufen um den Dividendenstichtag wird die Order zur Veräußerung von Aktienbeständen kurz vor dem Dividendenstichtag erteilt, während die Belieferung an den Erwerber tatsächlich aber erst nach dem Dividendenstichtag ausgeführt wird. Dies führt dazu, dass der Verkäufer seine vertraglich vereinbarte Verpflichtung zur Lieferung einer Aktie einschließlich Dividendenanspruch (sog. „Aktie cum Dividende“) nicht mehr erfüllen kann, da er dem Erwerber – aufgrund der vorangegangenen Ausschüttungen zum Dividendenstichtag – nur noch eine „Aktie ex Dividende“ liefern kann. Dementsprechend kann er ihm über die Übertragung der Aktie selbst hinaus nicht mehr den – rechtlich

eigentlich bereits dem Erwerber zustehenden – Dividendenanspruch vermitteln und leistet zum Ausgleich hierfür eine entsprechende Zahlung an ihn (Kompensationszahlung, „manufactured dividends“).

Nach aktueller Steuerrechtslage werden derartige Ausgleichszahlungen bei Abwicklung der Leerverkäufe über deutsche Stellen inländischen Dividenden gleichgestellt mit der Konsequenz, dass die Vorschriften zum Kapitalertragsteuerabzug analog zur Anwendung kommen (§ 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 i. V. m. §§ 43ff EStG). Dementsprechend behält das den (Leer-) Verkaufsauftrag ausführende inländische Kreditinstitut (seit dem Jahressteuergesetz 2007) Kapitalertragsteuer ein, meldet sie an und führt sie ab (§ 44 Absatz 1 Satz 3 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2009), während das inländische Kreditinstitut des Käufers diesem über die einbehaltene Kapitalertragsteuer eine Steuerbescheinigung ausstellt (§ 45a Absatz 3 EStG). Weitere Einzelheiten zu diesen Besonderheiten ergeben sich aus der Gesetzesbegründung zur Einführung des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG durch das Jahressteuergesetz 2007 in der BT-Drucksache 16/2712 S. 46ff EStG.

Problematisch stellen sich nun die Fälle dar, in denen die den (Leer-)Verkaufsauftrag ausführende Stelle im Ausland liegt und damit mangels Zahlstelle im Inland keine Kapitalertragsteuer auf die zu leistende Ausgleichszahlung einzubehalten ist, während das inländische Kreditinstitut des Käufers diesem aufgrund der – im Ergebnis von der tatsächlichen Vornahme des Kapitalertragsteuerabzugs losgekoppelten – Verpflichtung zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung gem. § 45a Absatz 3 EStG weiterhin ein anrechenbares bzw. erstattungsfähiges Kapitalertragsteuerguthaben ausweist. Als Konsequenz rechnet dadurch im Ergebnis der Aktien erwerben Kapitalertragsteuer an, obwohl tatsächlich – mangels inländischer Zahlstelle des (Leer-)Verkäufers – kein Steuereinbehalt stattgefunden hat.

Zur Schadensbegrenzung werden derzeit als vorübergehende Maßnahme durch das BMF-Schreiben vom 5. Mai 2009 (BStBl I S. 631) gesonderte Anforderungen an die Steuerbescheinigungen dieser Dividendenausschüttungen gestellt, um Absprachen zwischen Leerverkäufer und Erwerber zu verhindern. Sie laufen mit Einführung der Neuerung aus.

Neuregelung

Die Abzugsverpflichtung auf Dividenden inländischer sammelverwahrter Aktien wird von der Aktiengesellschaft auf die depotführenden Institute verlagert. Somit kann auch in der Steuerbescheinigung bestätigt werden, dass die Steuer für diese Steuerbescheinigung tatsächlich von der bescheinigenden Stelle abgeführt wurde.

Im Einzelnen:

Inlandsabwicklung

Eine ausschüttende Aktiengesellschaft leitet die Bruttodividenden (i. S. v. Bardividenden) an die Hauptzahlstelle weiter. Über Clearstream Banking Frankfurt (CBF) oder andere inländische Lagerstellen bzw. einem entsprechendem Institut (im Folgenden aus Vereinfachungsgründen immer CBF genannt), bei der die Globalurkunden für die inländischen Aktiengesellschaften girosammelverwahrt werden, erfolgt eine Weiterleitung der Bruttodividenden an die inländischen auszahlenden Stellen (die depotführenden Institute). Diese überprüfen, ob für den Dividendenberechtigten Freistellungsaufträge, NV-Bescheinigungen oder Verluste in den Verlustverrechnungstöpfen vorliegen und ob eine Kirchensteuerpflicht besteht. Bei einem Steuerabzug wird die Nettodividende an die Endkunden der auszahlenden Stelle ausgezahlt und eine anfallende Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer an die Finanzverwaltung abgeführt. Hierbei werden die bestehenden Prozesse genutzt. Die Abführung der einbehaltenen Steuer erfolgt

nach einer Kompensationsfrist von 3 Tagen. Der Endkunde erhält eine Steuerbescheinigung mit Ausweis der Steuern.

Ein Sammelantragsverfahren (Verfahren zur Rückerstattung abgeführter Kapitalertragsteuer) wird in Inlandsfällen damit überflüssig. Insofern nimmt gleich dem Verfahren bei ausländischen Dividenden die auszahlende Stelle den Abzug der Kapitalertragsteuer vor. Bei der Einreichung von effektiven Dividendenkupons nimmt die auszahlende Stelle entsprechend den Steuerabzug und die Abführung an die Finanzverwaltung vor.

Auslandsbezug

Sofern die Dividenden z.B. von CBF oder einem anderem inländischen Kreditinstitut an ein ausländisches Kreditinstitut ausgezahlt werden, ist von CBF oder einem anderen depotführenden Kreditinstitut ein Abzug der Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag vorzunehmen und die Steuer an die Finanzverwaltung abzuführen (analog der Inlandsabwicklung für Endkunden/Aktionäre bei den deutschen Depotbanken). CBF erstellt für diese Kunden eine Steuerbescheinigung nach § 45a Absatz 2 EStG, in der sie die einbehaltene und abgeführte Steuer ausweist.

Auf Anfrage wird CBF den (ausländischen) CBF-Kunden, die die Dividenden unter Abzug der Kapitalertragsteuer über CBF erhalten haben, für deren Endkunden eine Steuerbescheinigung ausstellen.

CBF-Kunden können Einzelsteuerbescheinigungen pro Endkunden/Aktionär und pro ISIN maximal in Höhe der von CBF bescheinigten Dividendenabrechnung – hier ist die Gesamtbetrachtung aller Bestände und kompensierten Geschäfte maßgebend – anfordern. Dies hat zur Folge, dass eine Einzelsteuerbescheinigung nicht unmittelbar nach der Dividendenausschüttung, sondern erst nach Ablauf des Kompensationszeitraumes (3 Geschäftstage nach dem Ex-Tag) erfolgen kann.

Grundsätzlich können Steuerbescheinigungen nur von dem Kreditinstitut ausgestellt werden, welches für die bescheinigte Position auch die Steuer an das Finanzamt abgeführt hat. Die Anfrage zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung folgt dem Geldfluss und geht in der Verwahrkette zurück.

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 1)

Zu Doppelbuchstabe aa und bb (Nummer 1 und Nummer 1a - neu -)

Bei Dividendenausschüttungen von Aktiengesellschaften an ihre Anteilseigner, bei denen sich Aktien in der Girosammelverwahrung befinden oder eine Streifbandverwahrung im Sinne des § 2 Absatz 1 DepotG erfolgt, wird zukünftig der Kapitalertragsteuereinbehalt nicht mehr durch die Aktiengesellschaft, sondern durch das Depot führende Institut oder, wenn die Dividende auf ein ausländisches Depot gezahlt wird, durch die letzte inländische Stelle (vgl. § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 3 EStG) durchgeführt. Da das Kapitalertragsteuerabzugsverfahren bei Dividendenausschüttungen zukünftig nicht mehr in einem einheitlichen Verfahren erfolgt, bedarf es rechtstechnisch einer gesonderten Aufführung für Dividendenausschüttungen an Aktien in Girosammelverwahrung in § 43 Absatz 1 EStG.

Zu Doppelbuchstabe cc (Nummer 6)

Nach § 43 Absatz 1 Satz 1 1. Halbsatz EStG unterliegen grundsätzlich allein inländische Kapitalerträge einer Kapitalertragsteuerpflicht. Ausländische Kapitalerträge sind nur in Ausnahmefällen kapitalertragsteuerpflichtig. Zu dieser Ausnahme gehören ausländische Kapitalerträge im Sinne der bisherigen Nummer 1 (z.B. Dividendenausschüttungen). Nach der Neufassung der Nummer 1 und der gesonderten Aufführung für Dividendenausschüttungen in Nummer 1a bedarf es einer redaktionellen Änderung in Nummer 6, um auch die ausländischen Kapitalerträge im Sinne der Nummer 1a vom Kapitalertragsteuerabzug zu erfassen.

Zu Buchstabe b (Absatz 3 Satz 1)

Folgeänderung aufgrund der Einführung von Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a.

Zu Nummer 2 (§ 44)**Zu Buchstabe a (Absatz 1)****Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 3)****Zu Dreifachbuchstabe aaa**

Bei Erträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a erfolgt der Steuereinbehalt durch die auszahlende Stelle (siehe unter Dreifachbuchstabe bbb).

Zu Dreifachbuchstabe bbb

Da der Kapitalertragsteuereinbehalt zukünftig durch die auszahlende Stelle erfolgt, ist die Sonderregelung nicht mehr notwendig. Auch bei Dividendenkompensationszahlungen behält zukünftig das Kreditinstitut die Kapitalertragsteuer ein, zumal das Kreditinstitut regelmäßig nicht erkennen kann, ob es sich bei den Zahlungen auf das Depot um Dividendenausschüttungen oder Kompensationszahlungen handelt.

Zu Dreifachbuchstabe ccc

Mit der Ergänzung des Zuständigkeitskatalogs für den Kapitalertragsteuereinbehalt bestimmt die Regelung, dass bei Dividendenausschüttungen an Inhaber von Aktien in Girosammel- und Streifbandverwahrung anstelle der ausschüttenden Aktiengesellschaft sowie bei Dividendenkompensationszahlungen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG zukünftig die auszahlende Stelle (vgl. hierzu Satz 4 Nummer 3 - neu -) den Steuereinbehalt vornimmt.

Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 4 Nummer 3 - neu -)

Die Regelung bestimmt, wer bei Dividendenausschüttungen hinsichtlich der sich in Girosammel- und Streifbandverwahrung befindlichen Aktien tatsächlich den Steuereinbehalt vorzunehmen hat.

Nach Buchstabe a sind dies die bezeichneten Institute, sofern sie die depotführenden Unternehmen sind. Sie überprüfen zunächst, ob für den Dividendenberechtigten Freistellungsaufträge oder NV-Bescheinigungen vorliegen oder ob die Erträge mit Verlusten aus anderen Kapitalerträgen zu verrechnen sind. Sofern diese Sachverhalte nicht oder nur teilweise vorliegen, führen sie die Kapitalertragsteuer ab (siehe Satz 5). Zahlen diese Unternehmen als Teil einer Verwahrungskette die Dividenden an ausländische Kreditinstitute, haben sie ebenfalls einen Steuereinbehalt vorzunehmen. Damit wird der Steuereinbehalt gewährleistet.

Werden die Erträge sogleich von der Wertpapiersammelbank – in Deutschland ist dies allein Clearstream Banking Frankfurt – an ausländische Institute gezahlt, übernimmt Clearstream den Steuereinbehalt. Dies bestimmt Buchstabe b.

Zu Doppelbuchstabe cc (Satz 5)

Folgeänderung auf Grund der Änderung des Steuerabzugsverfahrens bei Erträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG.

Zu Buchstabe b (Absatz 2 Satz 3)

Mit der Ergänzung wird berücksichtigt, dass nach dem Ausschüttungsbeschluss noch offene Wertpapiergeschäfte abgewickelt werden müssen, so dass die Kapitalerträge erst am dritten Tage nach dem Tag des Dividendenausschüttungsbeschlusses, der in der Regel während der Hauptversammlung der ausschüttenden Aktiengesellschaft erfolgt, zufließen. Die Streichung der bisherigen Formulierung ist eine Folgeänderung auf Grund der Änderung des Steuerabzugsverfahrens bei Erträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG.

Zu Buchstabe c (Absatz 5)

Folgeänderung auf Grund der Änderung des Steuerabzugsverfahrens bei Erträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG.

Zu Nummer 3 (§ 44a)**Zu Buchstabe a und b (Absatz 1 Nummer 1 und Absatz 10 - neu -)**

Auf Grund der Neukonzeption des Kapitalertragsteuerverfahrens überprüfen die auszahlenden Stellen die Voraussetzungen für eine Abstandnahme vom Steuerabzug im Hinblick auf eingereichte NV-Bescheinigungen oder Freistellungsaufträge.

Zu Nummer 4 (§ 45a)**Zu Buchstabe a (Absatz 1)****Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 1)**

Um zu gewährleisten, dass die Kapitalertragsteuer dem Land zugewiesen wird, in dem sich der Ort der Leitung der Kapitalgesellschaft befindet, bedarf es in der Kapitalertragsteueranmeldung einer gesonderten Aufführung der Erträge aus Aktien in der Girosammel- und Streifbandverwahrung. So hat die auszahlende Stelle diese Erträge gesondert für das betreffende Land anzuführen. Werden in einem Anmeldezeitraum für verschiedene Gesellschaften, bei denen sich der Ort der Leitung im gleichen Land befindet, Steuern angemeldet, sind diese Beträge zusammenzufassen.

Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 4)

Die Streichung ist eine Folgeänderung aufgrund der Änderung des Steuerabzugsverfahrens bei Erträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG.

Zu Buchstabe b (Absatz 2 Satz 1)

Folgeänderung auf Grund der Einführung von § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG.

Zu Buchstabe c (Absatz 3)**Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 1)**

Die bisherige Regelung in § 45a Absatz 3 EStG bestimmt, dass die Steuerbescheinigung von einem Kreditinstitut auszustellen ist, wenn der Schuldner der Kapitalerträge durch dieses Institut die Erträge an den Steuerpflichtigen auszahlen ließ. Da bei Dividendenausschüttungen von Aktiengesellschaften mit girosammel- und streifbandverwahrten Aktien nunmehr die Erteilung der Steuerbescheinigung durch das depotführende Institut bereits in § 45a Absatz

2 Satz 1 EStG geregelt ist, bedarf es für § 45a Absatz 3 Satz 1 EStG insoweit einer Einschränkung des Anwendungsbereiches.

Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 2)

Die Bescheinigungspflicht dieser Erträge ergibt sich nunmehr aus § 45a Absatz 2 und erfolgt durch die auszahlende Stelle.

Zu Nummer 5 (§ 50d)

Zu Buchstabe a und b (Satz 1 und 3)

Die Neuausrichtung des Kapitalertragsteuereinhalts bei Dividendenausschüttungen an Anteilshaber von girosammel- und streifbandverwahrten Aktien hat auch Auswirkungen auf das Entlastungsverfahren nach § 50d EStG. Um unrechtmäßige Erstattungen zu verhindern, bedarf es der Ausstellung einer Steuerbescheinigung durch die inländische Stelle, die den Steuereinbehalt vorgenommen hat. Der ausländische Gläubiger der Dividenden hat diese Bescheinigung im Rahmen seines Erstattungsantrages beim Bundeszentralamt für Steuern mit einzureichen. Wird die Bescheinigung nicht eingereicht, ist eine Erstattung nicht vorzunehmen.

Nach Satz 6 können im Rahmen des sog. Datenträgerverfahrens Erstattungsanträge auch auf maschinell verwertbaren Datenträgern durch bestimmte Teilnehmer gestellt werden. In diesen Fällen ist dem Bundeszentralamt für Steuern eine Steuerbescheinigung zwar nicht vorzulegen, der Antragsteller hat aber zu versichern, dass ihm eine Bescheinigung vorliegt. Weiterhin hat er sie im Hinblick auf eine Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Antrages zehn Jahre aufzubewahren. Die geringeren Nachweisanforderungen in Satz 6 sind gerechtfertigt, da der Teilnehmer am Datenträgerverfahren für eine zu Unrecht erstattete Kapitalertragsteuer haftet.

Zu Nummer 6 (§ 52a Absatz 16b - neu -)

Die Neuregelung findet erstmals Anwendung auf Kapitalerträge, die nach dem 31. Dezember 2011 zufließen.

Zu Artikel 2 (Körperschaftsteuergesetz)

Folgeänderung aufgrund der Einführung von § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Einkommensteuergesetz.

Zu Artikel 3 (Investmentsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 2)

Folgeänderung aufgrund der Einführung von § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Einkommensteuergesetz.

Zu Nummer 2 (§ 7)

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 1 Nummer 1)

Folgeänderung aufgrund der Einführung von § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Einkommensteuergesetz und § 7 Absatz 3a Investmentsteuergesetz.

Zu Buchstabe b und c (Absatz 3 Satz 1 und Absatz 3a - neu -)

Durch die Änderungen wird der Kapitalertragsteuerabzug bei Ausschüttungen aus im Inland sammelverwahrten Anteilen an Investmentvermögen entsprechend der Regelung bei im Inland sammelverwahrten Aktien (§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a i.V.m. § 44 Absatz 1 Satz 3 EStG) neu geregelt, soweit in der Ausschüttung inländische Erträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 1a sowie Satz 2 EStG enthalten sind. Der Steuerabzug wird künftig durch die auszahlende Stelle vorgenommen.

Zu Nummer 3 (§ 11)

Zukünftig bezieht das inländische Investmentvermögen Kapitalerträge aus im Inland sammelverwahrten Aktien brutto; d.h. ohne Abzug von Kapitalertragsteuer. Eine Erstattung nach § 11 Absatz 2 Satz 2 InvStG ist nicht mehr erforderlich.

Zu Nummer 4 (§ 18 Absatz 19 - neu -)

Die Neuregelung findet erstmals Anwendung auf Kapitalerträge, die nach dem 31. Dezember 2011 zufließen oder als zugeflossen gelten.

Zu Artikel 4 (Zerlegungsgesetz)**§ 1 Absatz 3a - neu -**

Nach den bisherigen gesetzlichen Bestimmungen steht die Kapitalertragsteuer bei Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften dem Land zu, in dem sich der Ort der Leitung der Gesellschaft befindet.

An diesem Grundsatz soll auch bei Dividendenausschüttungen an Anteilhaber von Aktien in der Girosammelverwahrung weiterhin festgehalten werden. Da die Kapitalertragsteuer in diesem Fall jedoch zukünftig nicht mehr an das Betriebsstättenfinanzamt der Gesellschaft, sondern an das Betriebsstättenfinanzamt der auszahlenden Stelle abgeführt wird, bedarf es einer Regelung, nach der die Kapitalertragsteuer von dem Land, in dem das Betriebsstättenfinanzamt der auszahlenden Stelle liegt, an das Land abgeführt wird, in welchem sich der Ort der Leitung der Gesellschaft befindet.

Zu Artikel 5 (REIT-Gesetz)

Folgeänderung aufgrund der Einführung von § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Einkommensteuergesetz.

III. Anwendungs- und Inkrafttretenszeitpunkt

Die Neuregelung findet erstmals Anwendung auf Dividenden, die nach dem 31. Dezember 2011 zufließen.

IV. Finanzielle Auswirkungen (soweit bereits bekannt)

...

194

Kürzchen

195

2010/0566464

28. Juli 2010

IV C 1 - S 2252/09/10003 :002



Handwritten notes:
27.8.10
27.8.10

Vertical handwritten notes:
PK
PK
PK
PK
PK
PK
PK
PK
PK
PK

M *u* 1311
über PSt HK a.H. hat *PK* s.B.

St B

Handwritten signature/initials

auf dem Dienstweg

Handwritten signature/initials

Handwritten note: u 2017 (2. IV)

m.d.B. um Billigung des Vorschlags zu I.

Entwurf einer gesetzlichen Regelung zur Vermeidung der doppelten Anrechnung von Kapitalertragsteuer im Zusammenhang mit Leerverkäufen von Aktien über den Dividendenstichtag

2 Anlagen

I. Vorschlag

Handwritten note: *) evtl. auch über eine Bundesratsinitiative

In einem der nächsten Gesetzgebungsverfahren sollte eine gesetzliche Regelung zur Neukonzeption des Kapitalertragsteuerabzugs geschaffen werden, um eine doppelte Anrechnung von Kapitalertragsteuer im Zusammenhang mit Leerverkäufen über den Dividendenstichtag zu vermeiden.

II. Sachverhalt

Werden Leerverkäufe aus dem Ausland über Aktien mit Dividendenberechtigung um den Dividendenausschüttungstichtag eines Unternehmens getätigt, droht eine doppelte Bescheinigung von Kapitalertragsteuer, obwohl tatsächlich nur einmal Kapitalertragsteuer einbehalten wurde. Bereits Anfang 2009 wurde dem BMF bekannt, dass diese Sachlage durch entsprechende Gestaltungen der Finanzbranche zur ungerechtfertigten Erstattung von Kapitaler-

Eingang im Büro
28. Juli 2010
St Dr. Beus

Büro C. ...
...

tragsteuer ausgenutzt wird, die möglicherweise zu erheblichen Mindereinnahmen führen könnte. Die Finanzverwaltung hat mit dem BMF-Schreiben vom 5. Mai 2009 versucht, durch verschiedene Kennzeichnungs- und Bestätigungspflichten im Zusammenhang mit den Steuerbescheinigungen dem Abschluss dieser Geschäfte entgegenzuwirken. Ich verweise zu der Gestaltung und der Wirkungsweise des BMF-Schreibens auf die beiliegende Leitungsvorlage vom 15. Mai 2009 (Anlage 1). Die Problematik wurde gleichfalls im „Spiegel“ angesprochen (vgl. Leitungsvorlage vom 3. August 2009 – Anlage 2).

Diese Kennzeichnungs- und Bestätigungspflichten führen zu einem erheblichen Aufwand bei Banken und Steuerpflichtigen. Weiterhin besteht auch nach Erlass des BMF-Schreibens die Gefahr von Steuerausfällen, da die Finanzverwaltung im Rahmen der Betriebsprüfung nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit aufklären kann, ob die angeforderten Bescheinigungen der Wahrheit entsprechen.

Daher hat eine Bund/Länder-Arbeitsgruppe gemeinsam mit Vertretern der Bankenverbände eine gesetzliche Regelung erarbeitet, mit der das Problem der doppelten Anrechnung von Kapitalertragsteuer beseitigt werden kann. Die konkreten Formulierungen befinden sich noch in der Abstimmung.

Kernstück dieser Regelung ist die Neukonzeption des Kapitalertragsteuerverfahrens bei Dividendenausschüttungen von börsengeführten Unternehmen. Denn gerade bei Gewinnausschüttungen dieser Kapitalgesellschaften besteht die Gefahr der oben bezeichneten Steuerausfälle. Während bisher die Unternehmen die Kapitalertragsteuer einbehalten haben, soll zukünftig grundsätzlich das Kreditinstitut, in dessen Depots sich die Aktien der Anleger befinden, die Kapitalertragsteuer einbehalten. Die grundlegenden Änderungen der Neuregelung liegen darin, dass die *Bruttodividende* an das Kreditinstitut abgeführt wird und diese den Steuereinbehalt vornimmt.

Gleichzeitig - und für die Schließung der Steuerlücke entscheidend - hat im Falle eines Leerverkaufs der LeeVerkäufer die sog. Kompensationszahlung (zum Begriff vgl. die Ausführungen in der beiliegenden Leitungsvorlage auf Seite 7) ebenfalls brutto zu leisten. Somit erfolgt – anders als bisher – auch bei derartigen Kompensationszahlungen ein Steuereinbehalt, so dass eine doppelte Anrechnung von Kapitalertragsteuer nicht mehr erfolgt.

Mit der Neukonzeption des Kapitalertragsteuerverfahrens verbunden sind Folgeänderungen bei Dividendenauszahlungen in das Ausland. Die Auszahlungskette stellt sich in diesen Fällen wie folgt dar:

Im Falle einer Dividendenausschüttung zahlt die inländische Kapitalgesellschaft (z.B. Siemens) die Dividende über eine sog. Hauptzahlstelle – eine Bank – an Clearstream Banking, bei der sämtliche Globalurkunden für diese Kapitalgesellschaft verwahrt werden. Clearstream leitet die Dividenden – abhängig von den Verwahrketten der Anteile – entweder an ein ausländisches Kreditinstitut oder an eine inländische Bank weiter, die wiederum die Erträge an eine ausländische Bank weiterleitet.

In diesen Fällen hat zukünftig die sog. letzte inländische Stelle – also entweder Clearstream Banking oder die inländische Bank – die Steuer einzubehalten.

Auch nach der Neuregelung soll der bisherige Status quo bei der Zerlegung aufrecht erhalten bleiben. Bisher teilen sich der Bund sowie das Land, in dem das ausschüttende Unternehmen den Ort seiner Geschäftsleitung hat, die Kapitalertragsteuer. Daran sollte auch zukünftig festgehalten werden, denn erste Erörterungen mit den Ländern Bayern, Baden-Württemberg und Nordrhein-Westfalen zeigten, dass ohne Einhaltung des Status quo keine Zustimmung zu erwarten sei. Da der Steuereinbehalt allerdings nicht mehr durch das Unternehmen erfolgt, hat zukünftig das Land, an welches das Kreditinstitut die Beträge abführt, die einbehaltene Kapitalertragsteuer an das Land abzuführen, in dem das Unternehmen seinen Sitz hat.

Beispiel: Siemens behält bisher die Kapitalertragsteuer ein und führt sie an das Land Bayern ab. Bayern behält 50 % ein und führt den Rest an den Bund ab. Zukünftig führt die Deutsche Bank hinsichtlich der Depots, bei denen die Siemensaktien eingelagert sind, die Kapitalertragsteuer an Hessen ab. Hessen führt 50 % der einbehaltenen Steuer an Bayern und den Rest an den Bund ab.

III. Stellungnahme

Dem Vorschlag der Bund-Länder-Arbeitsgruppe sollte gefolgt werden, da dies der geeignete Weg ist, um weitere Steuerausfälle zu vermindern. Laut Aussagen von Vertretern von Clearstream und Praktikern von Wertpapierhandelsbanken im Rahmen der gemeinsamen Erörterungen wurden auch in der Dividendensaison 2010 in diesem Frühjahr erhebliche Geschäfte um den Dividendenstichtag getätigt, die befürchten lassen, dass sich die einschlägige Branche vom o.g. BMF-Schreiben unbeeindruckt zeigt.

Zudem ist zu beachten, dass die Vorschläge mit den Bankenverbänden abgestimmt sind und somit von einer gewissen Praxistauglichkeit auszugehen ist. Außerdem ist von Seiten der Banken hinsichtlich der Neukonzeption kein Widerstand zu erwarten, obwohl deren Umsetzung zu einem erheblichen Mehraufwand auf Seiten der Banken führen wird.

