

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Mitteilungspflicht bei unentgeltlicher Übertragung von Wirtschaftsgütern
- Verkürzung der Aufbewahrungspflicht auf sechs Jahre
- Erweiterung des Vorläufigkeitsvermerks auf Abgeltungssteuer
- Fundstelle: JStG 2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

§ 43

Kapitalerträge mit Steuerabzug

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

(1) ¹Bei den folgenden inländischen und in den Fällen der Nummern 6, 7 Buchstabe a und Nummern 8 bis 12 sowie Satz 2 auch ausländischen Kapitalerträgen wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben:

1. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und 2. ²Entsprechendes gilt für Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a und Nummer 2 Satz 2;
2. Zinsen aus Teilschuldverschreibungen, bei denen neben der festen Verzinsung ein Recht auf Umtausch in Gesellschaftsanteile (Wandelanleihen) oder eine Zusatzverzinsung, die sich nach der Höhe der Gewinnausschüttungen des Schuldners richtet (Gewinnobligationen), eingeräumt ist, und Zinsen aus Genussrechten, die nicht in § 20 Absatz 1 Nummer 1 genannt sind. ²Zu den Gewinnobligationen gehören nicht solche Teilschuldverschreibungen, bei denen der Zinsfuß nur vorübergehend herabgesetzt und gleichzeitig eine von dem jeweiligen Gewinnergebnis des Unternehmens abhängige Zusatzverzinsung bis zur Höhe des ursprünglichen Zinsfußes festgelegt worden ist. ³Zu den Kapitalerträgen im Sinne des Satzes 1 gehören nicht die Bundesbankgenussrechte im Sinne des § 3 Absatz 1 des Gesetzes über die Liquidation der Deutschen Reichsbank und der Deutschen Golddiskontbank in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7620-6, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt

ESTG § 43

durch das Gesetz vom 17. Dezember 1975 (BGBl. I S. 3123) geändert worden ist;

3. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 4;
4. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 6; § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 und 3 in der am 1. Januar 2008 anzuwendenden Fassung bleiben für Zwecke der Kapitalertragsteuer unberücksichtigt.²Der Steuerabzug vom Kapitalertrag ist in den Fällen des § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 4 in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung nur vorzunehmen, wenn das Versicherungsunternehmen auf Grund einer Mitteilung des Finanzamts weiß oder infolge der Verletzung eigener Anzeigepflichtungen nicht weiß, dass die Kapitalerträge nach dieser Vorschrift zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören;
5. (weggefallen)
6. ausländischen Kapitalerträgen im Sinne der Nummer 1;
7. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 7, außer bei Kapitalerträgen im Sinne der Nummer 2, wenn
 - a) es sich um Zinsen aus Anleihen und Forderungen handelt, die in ein öffentliches Schuldbuch oder in ein ausländisches Register eingetragen oder über die Sammelurkunden im Sinne des § 9a des Depotgesetzes oder Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind;
 - b) der Schuldner der nicht in Buchstabe a genannten Kapitalerträge ein inländisches Kreditinstitut oder ein inländisches Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des Gesetzes über das Kreditwesen ist.²Kreditinstitut in diesem Sinne ist auch die Kreditanstalt für Wiederaufbau, eine Bausparkasse, ein Versicherungsunternehmen für Erträge aus Kapitalanlagen, die mit Einlagegeschäften bei Kreditinstituten vergleichbar sind, die Deutsche Postbank AG, die Deutsche Bundesbank bei Geschäften mit jedermann einschließlich ihrer Betriebsangehörigen im Sinne der §§ 22 und 25 des Gesetzes über die Deutsche Bundesbank und eine inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts oder eines ausländischen Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne der §§ 53 und 53b des Gesetzes über das Kreditwesen, nicht aber eine ausländische Zweigstelle eines inländischen Kreditinstituts oder eines inländischen Finanzdienstleistungsinstituts.³Die inländische Zweigstelle gilt anstelle des ausländischen Kreditinstituts oder des ausländischen Finanzdienstleistungsinstituts als Schuldner der Kapitalerträge;
- 7a. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9;
- 7b. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 10 Buchstabe a;
- 7c. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 10 Buchstabe b;
8. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 11;

9. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 und 2;
10. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b und Nummer 7;
11. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3;
12. Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 8.

²Dem Steuerabzug unterliegen auch Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 3, die neben den in den Nummern 1 bis 12 bezeichneten Kapitalerträgen oder an deren Stelle gewährt werden. ³Der Steuerabzug ist ungeachtet des § 3 Nummer 40 und des § 8b des Körperschaftsteuergesetzes vorzunehmen. ⁴Für Zwecke des Kapitalertragsteuerabzugs gilt die Übertragung eines von einer auszahlenden Stelle verwahrten oder verwalteten Wirtschaftsguts im Sinne des § 20 Absatz 2 auf einen anderen Gläubiger als Veräußerung des Wirtschaftsguts. **Satz 4 gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige der auszahlenden Stelle unter Benennung der in Satz 6 Nummer 4 bis 6 bezeichneten Daten mitteilt, dass es sich um eine unentgeltliche Übertragung handelt.** ⁶Die auszahlende Stelle hat in den Fällen des Satzes 5 folgende Daten dem für sie zuständigen Betriebsstättenfinanzamt bis zum 31. Mai des jeweiligen Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung mitzuteilen:

1. Bezeichnung der auszahlenden Stelle,
2. das zuständige Betriebsstättenfinanzamt,
3. das übertragene Wirtschaftsgut, den Übertragungszeitpunkt, den Wert zum Übertragungszeitpunkt und die Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts,
4. Name, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer des Übertragenden,
5. Name, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer des Empfängers sowie die Bezeichnung des Kreditinstituts, der Nummer des Depots, des Kontos oder des Schuldbuchkontos,
6. soweit bekannt, das persönliche Verhältnis (Verwandtschaftsverhältnis, Ehe, Lebenspartnerschaft) zwischen Übertragendem und Empfänger.

(1a) (weggefallen)

(2) ¹Der Steuerabzug ist außer in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 7c nicht vorzunehmen, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge (Schuldner) oder die auszahlende Stelle im Zeitpunkt des Zufließens dieselbe Person sind. ²Der Steuerabzug ist außerdem nicht vorzunehmen, wenn in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 6, 7

ESTG § 43

und 8 bis 12 Gläubiger der Kapitalerträge ein inländisches Kreditinstitut oder inländisches Finanzdienstleistungsinstitut nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b oder eine inländische Kapitalanlagegesellschaft ist.³Bei Kapitalerträgen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 6 und 8 bis 12 ist ebenfalls kein Steuerabzug vorzunehmen, wenn

1. eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nicht unter Satz 2 oder § 44a Absatz 4 Satz 1 fällt, Gläubigerin der Kapitalerträge ist, oder
2. die Kapitalerträge Betriebseinnahmen eines inländischen Betriebs sind und der Gläubiger der Kapitalerträge dies gegenüber der auszahlenden Stelle nach amtlich vorgeschriebenem **Muster** erklärt; dies gilt entsprechend für Kapitalerträge aus Options- und Termingeschäften im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 8 und 11, wenn sie zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören.

⁴Im Fall des § 1 Absatz 1 Nummer 4 und 5 des Körperschaftsteuergesetzes ist Satz 3 Nummer 1 nur anzuwenden, wenn die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse durch eine Bescheinigung des für sie zuständigen Finanzamts ihre Zugehörigkeit zu dieser Gruppe von Steuerpflichtigen nachweist. ⁵Die Bescheinigung ist unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen. ⁶Die Fälle des Satzes 3 Nummer 2 hat die auszahlende Stelle gesondert aufzuzeichnen und die Erklärung der Zugehörigkeit der Kapitalerträge zu den Betriebseinnahmen oder zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung **sechs** Jahre aufzubewahren; die Frist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, **in dem die Freistellung letztmalig berücksichtigt wird**. ⁷Die auszahlende Stelle hat in den Fällen des Satzes 3 Nummer 2 daneben die Konto- oder Depotbezeichnung oder die sonstige Kennzeichnung des Geschäftsvorgangs, Vor- und Zunamen des Gläubigers sowie die Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung bzw. bei Personenmehrheit den Firmennamen und die zugehörige Steuernummer nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu speichern und durch Datenfernübertragung zu übermitteln. ⁸Das Bundesministerium der Finanzen wird den Empfänger der Datenlieferungen sowie den Zeitpunkt der erstmaligen Übermittlung durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben mitteilen.

(3) ¹Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 sowie Nummer 2 bis 4 sind inländische, wenn der Schuldner Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat; Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 4 sind auch dann inländische, wenn der Schuldner eine Niederlassung im Sinne des § 106, § 110a oder § 110d des Versicherungsaufsichtsgesetzes im Inland hat. ²Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 sind inländische, wenn der Schuldner der veräußerten Ansprüche die Voraussetzungen des Satzes 1 erfüllt. ³Kapital-

erträge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 sind inländische, wenn der Emittent der Aktien Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat. ⁴Kapitalerträge im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 6 sind ausländische, wenn weder die Voraussetzungen nach Satz 1 noch nach Satz 2 vorliegen.

(4) Der Steuerabzug ist auch dann vorzunehmen, wenn die Kapitalerträge beim Gläubiger zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung gehören.

(5) **¹Für Kapitalerträge im Sinne des § 20, soweit sie der Kapitalertragsteuer unterlegen haben, ist die Einkommensteuer mit dem Steuerabzug abgegolten; die Abgeltungswirkung des Steuerabzugs tritt nicht ein, wenn der Gläubiger nach § 44 Absatz 1 Satz 8 und 9 und Absatz 5 in Anspruch genommen werden kann.** ²Dies gilt nicht in Fällen des § 32d Absatz 2 und für Kapitalerträge, die zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung gehören. ³Auf Antrag des Gläubigers werden Kapitalerträge im Sinne des Satzes 1 in die besondere Besteuerung von Kapitalerträgen nach § 32d einbezogen. **⁴Eine vorläufige Festsetzung der Einkommensteuer im Sinne des § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 bis 4 der Abgabenordnung umfasst auch Einkünfte im Sinne des Satzes 1, für die der Antrag nach Satz 3 nicht gestellt worden ist.**

§ 52a

Anwendungsvorschriften zur Einführung einer Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I. 2010, 1394)

...
(15a) § 43 Absatz 1 Satz 5 und 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) ist erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2011 vorgenommen werden.
...

Autor: Lt. RD Dr. Hansjörg **Pflüger**, Kirchheim/Teck
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Köln

Schrifttum: Hörster, Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2010, NWB 23/2010, 1814; Hörster, Änderungen des Einkommensteuergesetzes, NWB 51/2010, 4164; Haisch/Elser/Krampe JStG 2010 – Geplante Änderungen bei der Kapitalanlage und im Versicherungsbereich, DSz 2010, 394; Seifert/Krain, Der Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010, StuB 2010, 497; Chuchra/Diezemann/Dräger/Muxfeldt, JStG 2010, Änderungen im Bereich der Einkommen-

steuer, DB Beilage 2010, Nr. 7, 4–18; Jachmann, Das JStG 2010 – Änderungen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen einschließlich der Abgeltungsteuer, jurisPR-SteuerR 1/2011 Anm. 1.

Kompaktübersicht

J 10-1 **Grundinformation:** § 43 als die Grundnorm zur Abgeltungssteuer bei Kapitalerträgen wird durch das JStG 2010 in mehrfacher Weise ergänzt und geändert:

- Abs. 1 Sätze 5 und 6 erhält eine Ausweitung der Mitteilungspflicht bei Schenkungen. Überträgt ein Stpfl. ein der Abgeltungsteuer unterliegendes Wirtschaftsgut, zB ein Depot, unentgeltlich auf einen anderen, ist die auszahlende Stelle (Bank, Finanzdienstleister etc.) verpflichtet, dies dem für Sie zuständigen Betriebsstättenfinanzamt mitzuteilen;
- Abs 1a ist entbehrlich, weil der Anwendungsbereich des § 20 Abs. 4a Satz 1 auf Inlandsumwandlungen ausgedehnt wurde;
- Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 enthält eine redaktionelle Änderung und ersetzt das Wort „Vordruck“ durch das neutralere Wort „Muster“;
- Abs. 2 Satz 6 verkürzt die Aufbewahrungsfrist der Freistellungserklärungen von 10 auf 6 Jahre und bringt somit eine Gleichstellung mit den Aufbewahrungsfristen für die Freistellungsaufträge;
- Abs. 5 Satz 1 soll klarstellen, dass die abgeltende Wirkung der Kapitalertragsteuer nur eintritt, wenn die Erträge auch tatsächlich dem Steuerabzug unterlegen haben. Dadurch wird Gestaltungen entgegengewirkt, bei denen durch einen Depotwechsel aus dem Ausland der Anschaffungspreis nicht festgestellt werden kann;
- Abs. 5 Satz 4 erweitert die Wirkung einer im ESt-Bescheid erfolgten vorläufigen Steuerfestsetzung – zB wenn gerichtliche Musterverfahren anhängig sind – auf die abgeltend wirkende Kapitalertragsteuer.

J 10-2 **Rechtsentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 2009* s. § 43 Anm. J 08-2.

- **JStG 2010 v. 8.12.2010** (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): zu den Änderungen vgl. Anm. J 10-1.

J 10-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:**

- **Regelfall:** Nach der allgemeinen Regelung über das Inkrafttreten der Abgeltungssteuer in § 52a Abs. 1 finden die Änderungen des § 43 im Regelfall Anwendung auf alle Kapitalerträge, die ab dem 1.1.2009 zufließen.

- ▶ **Ausnahme:** Die Mitteilungsverpflichtung für schenkweise übertragene Wirtschaftsgüter (Abs. 1 Sätze 5 und 6; s. Anm. J 10-6ff.) findet erstmalig Anwendung auf solche Kapitalerträge die ab dem 1.1.2012 unentgeltlich vorgenommen werden (§ 52a Abs. 1).

Grund der Änderungen: Die Änderungen sollen nach der Gesetzesbegründung (BTDrucks. 17/2249) Anwendungslücken schließen und der vereinfachten Verfahrensweise dienen. Im Einzelnen wird als Begründung angeführt: J 10-4

- ▶ **Abs. 1 Sätze 5 und 6:** Die Erweiterung der Mitteilungspflicht bei Schenkungen umfasst insbesondere die Mitteilung der Identifikationsnummer, die eine einfache und sichere Zuordnung der an der unentgeltlichen Übertragung Beteiligten ermöglicht. Entsprechendes gilt für die Mitteilung des persönlichen Verhältnisses zwischen Schenker und Beschenkten, dessen Mitteilung erst im Gesetzgebungsverfahren zusätzlich in das Gesetz aufgenommen wurde. Durch die Angabe des Verwandtschaftsverhältnisses wird im Hinblick auf die unterschiedlich hoch ausgestalteten persönlichen Freibeträge die Ermittlungstätigkeit des FA auf die tatsächlich relevanten Fälle beschränkt.
- ▶ **Abs. 1a (Wegfall):** Die Ausweitung der Steuerneutralität auf Inlands-umwandlungen ist Folge der Änderung des § 20 Abs. 4a Satz 1. Die bislang lediglich für Auslandsbeteiligungen geltende Steuerneutralität von Umwandlungsvorgängen, bei denen der Stpfl. zu weniger als 1 % der ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt ist, wird auf inländische Splitterbeteiligungen ausgeweitet. Dadurch wird vermieden, dass einzig zum Zweck der Festsetzung der Kapitalertragsteuer eine streitanfällige fiktiven Bewertung des Veräußerungspreises vorgenommen werden muss. Auch wird eine möglicherweise verfassungswidrige unterschiedliche Behandlung in- und ausländischer Umwandlungsvorgänge vermieden.
- ▶ **Abs. 2 Satz 2:** Die Verwendung des Begriffs Muster statt Vordruck ist ausschließlich eine redaktionelle Klarstellung.
- ▶ **Abs. 2 Satz 6:** Die Angleichung der Aufbewahrungsfristen führt zu einer einheitlichen Vorgehensweise und damit zur Vereinfachung der Archivierung bei Banken und Finanzdienstleistern.
- ▶ **Abs. 5 Satz 1:** Die Erweiterung der Abgeltungswirkung soll Steuerspargestaltungen vermeiden bei denen nur ein Teil der Kapitalerträge der abgeltenden Kapitalertragsteuer unterliegen. Hinsichtlich der nicht abgeltungsbesteuerten Teile der Kapitalerträge besteht in diesen Fällen Veranlagungspflicht (§ 32d Abs. 3). Nach der Gesetzesbegründung handelt es sich dabei lediglich um eine Klarstellung (BTDrucks. 17/2249, 58).

- ▶ **Abs. 5 Satz 4:** Durch die Erweiterung der Wirkung eines im ESt-Bescheid enthaltenen Vorläufigkeitsvermerkes auf die Kapitalertragsteuer wird vermieden, dass Stpfl. ihre abgeltend besteuerten Kapitalerträge bei anhängigen Musterverfahren, nur um in den Genuss eines Vorläufigkeitsvermerkes zu kommen, in ihrer ESt-Erklärung anführen müssen. Durch die Regelung werden Stpfl. und FinVerw. entlastet.

J 10-5 **Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit:**

- ▶ **Bedeutung:** Das durch die Ergänzung des Abs. 1 zusätzlich installierte Kontrollmitteilungsverfahren bei Schenkungen hat Bedeutung für eine effektive und kostengünstige Überprüfung der Abgeltungssteuer. Im Übrigen haben die Änderungen des § 43 Bedeutung für
 - die FinVerw., deren Arbeit erleichtert wird,
 - den Stpfl., der keinen Erklärungspflichten mehr nachkommen muss, um seine Kapitalerträge der Besteuerung zu unterwerfen und
 - die kontenverwaltenden Stellen (Banken, Finanzdienstleister etc.), die durch einheitliche Aufbewahrungspflichten entlastet werden.

Soweit durch die neue Formulierung in Abs. 5 Satz 1 Gestaltungsmodelle vermieden werden, dient die Änderung der Vermeidung von Steuerausfällen durch die Erfassung von steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten.

- ▶ **Verfassungsrechtliche Notwendigkeit von Kontrollmöglichkeiten:** Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist eine Kontrolle der von Stpfl. gemachten Angaben nach Ansicht des BVerfG zwingend notwendig um die Einheitlichkeit der Besteuerung sicherzustellen. Ein zutreffendes Besteuerungsergebnis darf nach stRspr. nicht allein von der Deklarationsbereitschaft des Stpfl. abhängen (Urt. v. 9.3.2004 – 2 BvL 17/02, BStBl. II 2005, 591; v. 27.6.1991 – 2 BvL 1493/89, BStBl. II 1991, 654). Insoweit wiegen Belange des Datenschutzes eindeutig geringer als die Notwendigkeit einer einheitlichen, der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit angemessenen Besteuerung. UE ist der durch das Kontrollverfahren eröffnete Datenabgleich auch ein gegenüber dem Bürger geringerer Eingriff als die Kontenabfrage, die als einziges adäquates Kontrollinstrument der Verwaltung ansonsten herangezogen werden müsste.
- ▶ **Verfassungsrechtliches Rückwirkungsverbot:** Durch die Neuformulierung des Abs. 5 Satz 1 sollen steuerliche Gestaltungen erfasst werden die durch eine bewusste Ausnutzung von Pauschalierungsregelungen zu einem steuerlich günstigen Ergebnis kommen (vgl. den Beispielsfall in BTDrucks. 17/2249, 58). Die neue Formulierung findet nach der allgemeinen Anwendungsregelung des § 52a Abs. 1 auf alle nach dem 31.12. 2008 zugeflossenen Kapitalerträge Anwendung. Die durch das JStG 2010 geschaffene neue Gesetzeslage entspricht dabei nach BTDrucks.

17/2249 der bisherigen Verwaltungspraxis (vgl. BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94).

Nach hM ist das Vertrauen der Stpfl., dass sich die Rechtslage während eines noch laufenden VZ nicht ändert, nur dann schutzwürdig, wenn die Rückanknüpfung an einen begonnenen oder bereits abschließend verwirklichten Sachverhalt der Förderung des Gesetzeszweckes dient, und bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibt (BVerfG v. 7.7.2010 – 2 BvR 748/05 uA BStBl. II 2011, 86). Entsprechend sind die in BTDrucks. 17/2249, 58 beschriebenen Sachverhalte sicher im VZ 2010 nach neuer Rechtslage zu beurteilen. Problematischer sind allerdings die Sachverhalte die bereits im VZ 2009 abschließend verwirklicht wurden. Hier scheint die Anwendung des neuen Abs. 5 Satz 1 nicht ohne weiteres möglich. Allerdings ist die abgeltende Besteuerung nach § 43 nur eine vereinfachte Form der Steuererhebung mit Erleichterungen für den Stpfl. was die Erstellung seiner Erklärung anbelangt. Die Steuerpflicht der Kapitalerträge ergibt sich dem Grunde nach aus § 20. UE ist es vertretbar, wenn eine Erleichterung rückwirkend Anwendung findet.

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 1 Sätze 5 und 6 (Mitteilungspflicht bei Schenkungen)

Grundsatz: Auch Übertragungen unterliegen der Kapitalertragsteuerpflicht (Abs. 1 Satz 4) – Sicherstellung des Steueraufkommens:

J 10-6

Zur Sicherstellung des Steueraufkommens wird bei der Übertragung von Kapitalanlagen iSd. § 20 Abs. 2 auf einen anderen Gläubiger grundsätzlich von einem entgeltlichen Übertragungsvorgang ausgegangen. Entsprechend unterliegt auch die Übertragung der Kapitalertragsteuer.

Ausnahme: Unentgeltliche Übertragung (Abs. 1 Satz 5):

J 10-7

► **Unentgeltliche Übertragung:** Erfolgt die Übertragung der Kapitalanlagen unentgeltlich, kann der bisherige Gläubiger der Kapitalanlage der auszahlenden Stelle mitteilen, dass es sich um eine unentgeltliche Übertragung handelt. Eine unentgeltliche Übertragung liegt nur dann vor, wenn der Beschenkte keinerlei Gegenleistung erbringen muss. Bei einer unentgeltlichen Übertragung unterbleibt der Kapitalertragsteuerabzug beim bisherigen Gläubiger, da der Beschenkte in die Fußstapfen des bisherigen Stpfl. tritt und zB bei einer Veräußerung der Kapitalanlage für

den gesamten Wertzuwachs unter Anrechnung des bislang erzielten Wertgewinns der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen hat. Im Übrigen unterliegt der unentgeltliche Übertragungsvorgang der Schenkungssteuer.

- ▶ **Mitteilung an die auszahlende Stelle:** Voraussetzung für die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug ist, dass der Stpfl. der auszahlenden Stelle mitteilt, dass der Übertragungsvorgang unentgeltlich erfolgt ist.
 - Steuerpflichtiger iSd. des Abs. 1 Satz 4 ist der bisherige Gläubiger der Kapitalforderung. Der bisherige Gläubiger (Depotinhaber, Anteilseigner etc.) unterliegt dem Kapitalertragsteuerabzug. Ihn trifft die Mitteilungspflicht hinsichtlich der Unentgeltlichkeit, da er als Schuldner der Kapitalertragsteuer von dieser befreit werden möchte.
 - Auszahlende Stelle iSd. Abs. 1 Satz 4 ist im Regelfall das Kreditinstitut oder der Finanzdienstleister, welche die dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegenden Kapitalanlagen in einem der bei ihren geführten Depots, oder auf einem ihrer Konten betreuen.

- ▶ **Benennung der in Abs. 1 Satz 6 Nr. 4 bis 6 bezeichneten Daten:** Weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit des Übertragungsvorganges ist die Benennung der in Abs. 1 Satz 6 Nr. 4 bis 6 bezeichneten Daten durch den Stpfl. (bisheriger Gläubiger der Kapitalanlage). Es sind dies:
 - sein eigener Name, Geburtsdatum, Anschrift und seine Identifikationsnummer;
 - Name, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer des Beschenkten sowie die Daten der Konten, auf welchen das übertragene Vermögen gutgeschrieben wird;
 - das persönliche Verhältnis zwischen Schenker und Beschenktem.

Wenn der Übertragende (Schenker) nicht alle der in Abs. 1 Satz 5 angeführten Daten der auszahlenden Stelle mitteilt, hat diese den Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen. Der übertragende Stpfl. kann in diesem Fall die einbehaltene Kapitalertragsteuer nur dadurch zurückbekommen, dass er die übertragenen Kapitalanlagen in seine ESt-Erklärung aufnimmt.

J 10-8 Mitteilung der auszahlenden Stelle an Finanzverwaltung (Abs. 1 Satz 6):

- ▶ **Meldung an Betriebsstättenfinanzamt:** Die auszahlende Stelle muss dem für sie zuständigen Betriebsstättenfinanzamt den Schenkungsvorgang mitzuteilen.

Zuständiges Betriebsstättenfinanzamt ist das für die Besteuerung der auszahlenden Stelle (Bank, Finanzdienstleister etc.) zuständige Finanzamt. Entscheidend ist dabei das für die Festsetzung der Kapitalertragsteuer zuständige Finanzamt. Nicht zuständig ist das kassenmäßig zuständige Amt.

Frist für die Meldung an das Betriebsstättenfinanzamt ist der 31.5. des jeweiligen Folgejahres. Es handelt sich um eine Ausschlussfrist. Nach diesem Datum können keine Mitteilungen mehr übersandt werden und die auszahlende Stelle muss den Kapitalertragsteuerabzug vornehmen.

Vorgeschriebener Übertragungsweg ist die Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten- Übermittlungsverordnung (StDÜV v. 28.1.2003, BGBl. I 2003, 139) in der jeweils aktuellen Fassung. Nach der aktuellen StDÜV ist eine Mitteilung auf papierernem Weg oder durch Datenträgeraustausch nicht mehr möglich.

► **Inhalt der Meldung:** Neben den in Abs. 1 Satz 5 vorgeschriebenen, vom Stpfl. selbst in seiner Mitteilung an die auszahlende Stelle gemachten Angaben hat diese mitzuteilen:

- die Bezeichnung der auszahlenden Stelle, also ihren eigenen Namen und Anschrift. Die Angabe ist notwendig, da die Meldung an den zentralen Server der Finanzverwaltung erfolgt, und erst von diesem an das Betriebsstättenfinanzamt weitergeleitet wird. Ohne die Angaben wäre eine Zuordnung nicht oder zumindest nur erschwert möglich;
- das für ihre Besteuerung (Festsetzung der Kapitalertragsteuer) zuständige Finanzamt (zum Grund der Angabe s.o.);
- das übertragene Wirtschaftsgut, also die Wertpapiere, Anteile etc.;
- den Zeitpunkt der Übertragung, also den Zeitpunkt ab welchem die Kapitalerträge und eine Wertveränderung des Wirtschaftsgutes beim Beschenkten zu erfassen sind;
- den Wert der übertragenen Wirtschaftsgüter zum Übertragungszeitpunkt. Anzugeben ist dabei ggf. der Börsenwert oder der Nominalwert;
- den Wert zum Zeitpunkt der Anschaffung einschl. der Kosten der Anschaffung (Gebühren etc.);
- die vom Stpfl. (Schenker) aufgrund seiner Mitteilung (s. Anm. J 10-7) erhaltenen Angaben;
- das persönliche Verhältnis (Verwandtschaftsverhältnis, Ehe, Lebenspartnerschaft) zwischen Übertragendem (Schenker) und Empfänger (Beschenkten). Diese Angabe ist nur dann zu machen, wenn sie der auszahlenden Stelle bekannt ist. Diese Angabe wurde im Gesetzgebungsverfahren zusätzlich auf Veranlassung des BRates in das JStG aufgenommen um die Schenkungssteuerstellen zu entlasten. Aufgrund der unterschiedlich ausgestalteten Freibeträge im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (Freibetrag bei Übertragung zwischen Ehegatten: 500 000 EUR; Freibetrag zwischen fremden Dritten 20 000 EUR) können sich die Schenkungssteuerfinanzämter auf die Bearbeitung der steuerlich relevanten Sachverhalte konzentrieren (BTD Drucks. 17/2823, 19).

■ **Wegfall von Absatz 1 a (Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 20 Abs. 4a Satz 1)**

J 10-9 Die Steuerneutralität von Umwandlungsvorgängen für Privatanleger, die zu weniger als ein Prozent an einer ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt sind, war vor dem in Kraft treten des JStG 2010 materiellrechtlich in § 20 Abs. 4a Satz 1 EStG geregelt. § 43 Abs. 1a EStG enthält die entsprechende Regelung für den Kapitalertragsteuerabzug; zusätzlich wird dort für den Kapitalertragsteuerabzug die Steuerneutralität bei Inlandsumwandlungen geregelt. Auf Grund der Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 20 Abs. 4a Satz 1 EStG auf Inlandsumwandlungen (JStG 2010 Art. 1 Nr. 1 Buchst. c), Doppelbuchst. aa), Dreifachbuchst. aaa)) wird eine besondere Regelung für den Kapitalertragsteuerabzug entbehrlich, da die Tatbestände einander entsprechen. Abs. 1a EStG konnte damit aufgehoben werden.

■ **Absatz 2 Sätze 3 und 6 (Redaktionelle Änderung und Verkürzung der Aufbewahrungsfristen)**

J 10-10 **Redaktionelle Änderung (Abs. 2 Satz 2):** Das im Gesetzestext bislang verwendete Wort „Vordruck“ wird durch den Begriff „Muster“ ersetzt. Ist in einem Gesetz die Verwendung eines Vordruckes vorgeschrieben, ist dieser in Inhalt und Form vorgeschrieben und nicht abwandelbar. Eine Änderung ist nicht möglich. Bei der Verwendung eines amtlich vorgeschriebenen Musters hingegen darf von Inhalt, Aufbau und Reihenfolge zwar ebenfalls nicht abgewichen werden. Die Gestaltung der Felder ist aber nicht vorgeschrieben. Ergänzungen um zusätzliche Felder sind zulässig.

Bei der Erklärung des Gläubigers der Kapitalerträge gegenüber der auszahlenden Stelle nach Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 EStG handelt es sich um ein Muster.

J 10-11 **Verkürzung der Aufbewahrungsfristen (Abs. 2 Satz 6):**

► **Vereinheitlichung der Aufbewahrungsfristen:** Die Aufbewahrungsfrist für die Erklärung zur Freistellung vom Steuerabzug nach Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 wird von zehn Jahren auf sechs Jahre gekürzt. Dies entspricht einer Forderung aus dem Kreis der aufbewahrungspflichtigen Banken und Finanzdienstleister und führt zu einer vereinfachten einheitlichen Vorgehensweise.

► **Fristbeginn für die Aufbewahrung:** Abweichend von der bisherigen Festlegung beginnt die Aufbewahrungsfrist am Ende des Jahres zu lau-

fen beginnen, in dem die Freistellung letztmalig berücksichtigt wird. Dadurch wird vermieden, dass unbefristete Freistellungserklärungen noch anzuwenden sind, das Formular aber schon vernichtet ist. Die Änderung ist nach der Anwendungsregelung in § 52a Abs. 1 EStG zwar für Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2008 zufließen. Sie betrifft aber lediglich Aufbewahrungsfristen, die in der Zukunft enden und hat damit keine Auswirkungen auf in der Vergangenheit zu erfüllende Pflichten.

■ Absatz 5 Satz 1 (Erweiterung der Abgeltungswirkung)

Abgeltungswirkung nur soweit Kapitalertragsteuereinbehalt: Die Kapitalertragsteuer entfaltet ihre Abgeltungswirkung nur dann, wenn sie auch tatsächlich auf die gesamten Kapitalerträge einbehalten wird. Ist dies nicht der Fall, besteht die Verpflichtung zur Angabe der Kapitalerträge in der ESt-Erklärung (§ 32d Abs. 3), da sich die allgemeine Steuerpflicht der Kapitalerträge in vollem Umfang aus § 20 ergibt. Durch das Einfügen des Wortes „soweit“ in den bisherigen Gesetzestext des Abs. 5 Satz 1 wird dies klar gestellt (zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Klarstellung vgl. Anm. J 10-5). J 10-12

Keine Steuerfreistellungsmöglichkeit der Kapitalerträge aus zusammenhängenden gegenläufigen Gestaltungsmodellen: Hintergrund der Gesetzesergänzung sind Gestaltungen bei denen bewusst gegenläufige Geschäfte abgeschlossen werden (ausführl. Bsp. vgl. BTDrucks. 17/2249, 58):

- Einerseits wird ein Gewinn erzielt der durch eine Verlagerung der Kapitalquelle zunächst ins Ausland und anschließend zurück ins Inland mangels Nachweis der tatsächlichen Anschaffungskosten nur nach der Ersatzbemessungsgrundlage des § 43a Abs. 2 Satz 7 (30 % des Veräußerungspreises) besteuert wird.
- Andererseits wird im Inland ein gegenläufiges Kapitalabsicherungsgeschäft abgeschlossen, welches erwartungsgemäß zu einem vergleichbaren Verlust führt der in voller Höhe mit anderen Kapitalerträgen verrechnet werden kann.

■ **Absatz 5 Satz 4 (neu – Vorläufige Festsetzung der Kapitalertragsteuer)**

J 10-13 **Erweiterung der vorläufigen ESt-Festsetzung:** Erfolgt die Festsetzung der ESt. im ESt-Bescheid wegen anhängiger Musterverfahren teilweise vorläufig (§ 165 AO), erstreckt sich diese Vorläufigkeit auch auf die ausschließlich der Abgeltungssteuer unterliegenden Einkünfte. Mit dieser Regelung wird vermieden, dass abgeltend besteuerte Kapitalerträge allein zu dem Zweck vom Stpfl. in seiner ESt-Erklärung erklärt werden müssen, um in den Genuss der Wirkung des Vorläufigkeitsvermerks zu kommen.

Vorläufige Festsetzung der ESt.: Es liegt im Ermessen der FinVerw., ob die ESt. wegen anhängiger Verfahren, welche die Unvereinbarkeit eines Steuergesetzes mit dem Grundgesetz oder sonstigem höherrangigem Recht zum Gegenstand haben, in gewissem Umfang vorläufig festgesetzt wird. Erstreckt sich die Vorläufigkeit auf Einkünfte aus Kapitalvermögen die abgeltend nach § 43 besteuert werden, erstreckt sich der im Steuerbescheid enthaltene Vorläufigkeitsvermerk auch auf diese Einkünfte, obwohl sie nicht im Steuerbescheid explizit aufgeführt werden.

Kein Antrag nach Abs. 5 Satz 3: Die Erstreckung der Vorläufigkeit gilt nur, wenn der Stpfl. keinen Antrag nach Abs. 5 Satz 3 gestellt hat. Durch diesen Antrag würden die Einkünfte aus Kapitalvermögen die der Abgeltungsbesteuerung unterliegen in die besondere Veranlagung für nicht der Abgeltungsbesteuerung unterliegende Kapitalerträge mit einbezogen. Nicht der Abgeltungsbesteuerung unterliegen die in § 32d Abs. 2 aufgeführten Kapitalerträge. Unter bestimmten Voraussetzungen (s. ausführl. die Aufzählung in Anm. 07-13) kann durch die Einbeziehung der abgeltend besteuerten Kapitalerträge in die Besteuerung nach diesem Verfahren einen günstigeren steuerlichen Belastung erzielt werden als durch die Abgeltungsbesteuerung. In diesem Fall gilt die Ausweitung des Vorläufigkeitsvermerkes nicht, da dieser hier unmittelbar wirkt.