

**(BZSt - Bonn)**

**Von:** [REDACTED]  
**Gesendet:** Mittwoch, 16. März 2011 10:04  
**An:** [REDACTED] (IV B 3)  
**Cc:** [REDACTED]  
**Betreff:** WG: Abstimmung einer Verwaltungsanweisung hins. Erstattungen von KapESt i.Z.m. Leerverkäufen  
**Anlagen:** Entwurf Verwaltungsanweisung.doc; WG: Mailverkehr Leerverkäufe; früherer Mailverkehr Leerverkäufe Fachaufsichtsgespräch; WG: AG Leerverkäufe

Hallo [REDACTED]

zu dem übersandten Entwurf einer Verwaltungsanweisung hinsichtlich der Erstattung von Kapitalertragsteuer gem. § 50d EStG haben wir folgende Anmerkungen und Hinweise:

Redaktioneller Hinweis: Im dritten Absatz („Dementsprechend ist in vergleichbaren Fällen...“) ist das Wort „unbeschränkt“ durch „beschränkt“ zu ersetzen.

In den vierten Absatz („Um ungerechtfertigte Erstattungen...“) sollte der Vollständigkeit halber auch der § 44a Abs. 9 EStG aufgenommen werden, da auch in Anwendung dieser Rechtsvorschrift unberechtigt Ansprüche auf Steuerrückerstattung von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften aus Nicht-DBA-Staaten geltend gemacht werden können.

Zu Tz. 1)

Bei der Festsetzung einer „starrten“ Betragsgrenze besteht regelmäßig die Schwierigkeit einen Wert zu finden, der einerseits eine gezielte Prüfung der Beteiligten an Leerverkäufen vorsieht und damit den Prüfungsbereich eingrenzt, aber andererseits nicht dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zuwiderläuft. Eine Datenauswertung für das Jahr 2010 hat ergeben, dass von insgesamt 13.400 erledigten Anträgen 90 Anträge mit einer Erstattungssumme von mehr als 750.000 Euro abgerechnet wurden. Zu diesen 90 Anträgen zählen auch sog. Sammelanträge, die sich aus mehreren Einzelanträgen für verschiedene Antragsteller zusammensetzten und somit zahlreichen Einzelpositionen enthalten. Ohne eine belastbare Prognose hinsichtlich der künftig beantragten Erstattungssummen abgeben zu können, erscheint uns die Aufgriffsgrenze „mehr als 750.000 Euro“ aus heutiger Sicht recht hoch.

Neben der betragsmäßigen Einschränkung sieht der Entwurf eine Differenzierung „je Aktiegattung“ vor. Bislang spielte dieses Kriterium bei der Kapitalertragsteuerentlastung nur eine untergeordnete Rolle.

In der Literatur werden die Aktiegattungen nach der „Aufteilung des Grundkapitals“ (Nennwertaktie/Stückaktie), dem „Umfang der Rechte“ (Stammaktie/Vorzugsaktie) und der „Form der Übertragung“ (Inhaberaktie/Namensaktie) unterschieden. Ohne Präzisierung dieses Kriteriums ergeben sich u.U. mehrere Kombinationsmöglichkeiten, die hinsichtlich einer Überschreitung der Aufgriffsgrenze zu unterschiedlichen Ergebnissen führen können.

000008

Da es ohnehin sehr schwierig sein dürfte, Leerverkäufe bei beschränkt Steuerpflichtigen zu prüfen, schlagen wir vor, dem Antragsteller eine allgemeine Auskunftspflicht aufzuerlegen, die es dem BZSt grundsätzlich ermöglicht, nach eigenem Ermessen (stichprobenweise) in die Sachverhaltsprüfung einzusteigen („Beschränkt Steuerpflichtige... können vom BZSt aufgefordert werden, darzulegen, wann sie die Aktien erworben haben.“).

Es wäre auch denkbar, diese nach außen wirkende allgemeine Auskunftspflicht mit einer internen (nicht veröffentlichten) Regelung, die eine zwingende „Missbrauchsprüfung“ ab einer gewissen Erstattungssumme vorsieht, zu kombinieren.

Zu 2.)

Liegt ein über den Dividendenstichtag vollzogener Erwerb von Aktien vor, so hat der Antragsteller anhand einer Bescheinigung nachzuweisen, dass es sich hierbei nicht um missbräuchliche Gestaltung im Sinne eines Leerverkaufs handelt.

Diese Bescheinigung ist von einem Berufsträger im Sinne der §§ 3, 3a StBerG oder einer behördlich anerkannten Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers auszustellen

Die Feststellung der Befugnis im Sinne von § 3 StBerG erscheint unproblematisch.

Wird die Bescheinigung von Personen oder Vereinigungen ausgestellt, die in einem anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat oder der Schweiz niedergelassen sind, so ist gem. § 3a Abs. 2 StBerG die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen erst zulässig, wenn die Person oder Vereinigung vor der ersten Erbringung im Inland bei der nach Länderzuordnung zuständigen Steuerberaterkammer schriftlich Meldung erstattet. Diese Ermittlung wird zu Mehraufwand führen, wenn sie vom BZSt zu leisten ist. Es wäre denkbar, diese Bestätigung über die Befugnis nach § 3a StBerG zusammen mit der entsprechenden Bescheinigung vorlegen zu lassen.

Gemäß § 4 Nr. 12a StBerG sind ausländische Kreditinstitute zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt, soweit sie in Vertretung der Gläubiger von Kapitalerträgen Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 50d EStG stellen. Es liegt daher nahe, auch diese in den zur Ausstellung der Bescheinigung befugten Personenkreis aufzunehmen.

Eine gesetzliche Definition der Begriffe „behördlich anerkannte Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle“ habe ich nicht gefunden. Insofern ist es schwierig diese Stellen im Ausland zu bestimmen. Es ist unbedingt näher auszuführen, was unter einer derartigen Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle zu verstehen ist.

000008

Da es ohnehin sehr schwierig sein dürfte, Leerverkäufe bei beschränkt Steuerpflichtigen zu prüfen, schlagen wir vor, dem Antragsteller eine allgemeine Auskunftspflicht aufzuerlegen, die es dem BZSt grundsätzlich ermöglicht, nach eigenem Ermessen (stichprobenweise) in die Sachverhaltsprüfung einzusteigen („Beschränkt Steuerpflichtige... können vom BZSt aufgefordert werden, darzulegen, wann sie die Aktien erworben haben.“).

Es wäre auch denkbar, diese nach außen wirkende allgemeine Auskunftspflicht mit einer internen (nicht veröffentlichten) Regelung, die eine zwingende „Missbrauchsprüfung“ ab einer gewissen Erstattungssumme vorsieht, zu kombinieren.

Zu 2.)

Liegt ein über den Dividendenstichtag vollzogener Erwerb von Aktien vor, so hat der Antragsteller anhand einer Bescheinigung nachzuweisen, dass es sich hierbei nicht um missbräuchliche Gestaltung im Sinne eines Leerverkaufs handelt.

Diese Bescheinigung ist von einem Berufsträger im Sinne der §§ 3, 3a StBerG oder einer behördlich anerkannten Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers auszustellen

Die Feststellung der Befugnis im Sinne von § 3 StBerG erscheint unproblematisch.

Wird die Bescheinigung von Personen oder Vereinigungen ausgestellt, die in einem anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat oder der Schweiz niedergelassen sind, so ist gem. § 3a Abs. 2 StBerG die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen erst zulässig, wenn die Person oder Vereinigung vor der ersten Erbringung im Inland bei der nach Länderzuordnung zuständigen Steuerberaterkammer schriftlich Meldung erstattet. Diese Ermittlung wird zu Mehraufwand führen, wenn sie vom BZSt zu leisten ist. Es wäre denkbar, diese Bestätigung über die Befugnis nach § 3a StBerG zusammen mit der entsprechenden Bescheinigung vorlegen zu lassen.

Gemäß § 4 Nr. 12a StBerG sind ausländische Kreditinstitute zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt, soweit sie in Vertretung der Gläubiger von Kapitalerträgen Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 50d EStG stellen. Es liegt daher nahe, auch diese in den zur Ausstellung der Bescheinigung befugten Personenkreis aufzunehmen.

Eine gesetzliche Definition der Begriffe „behördlich anerkannte Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle“ habe ich nicht gefunden. Insofern ist es schwierig diese Stellen im Ausland zu bestimmen. Es ist unbedingt näher auszuführen, was unter einer derartigen Wirtschaftsprüfungsstelle oder einer vergleichbaren Stelle zu verstehen ist.

Im Auftrag  
[REDACTED]

000010

Referat IV B 3  
Bundesministerium der Finanzen

Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin  
Telefon: +49 (0) 3018 682 [REDACTED]  
Fax: +49 (0) 3018 682 88 [REDACTED]  
E-Mail: [REDACTED]@bmf.bund.de  
Internet: <http://www.bundesfinanzministerium.de> <<http://www.bundesfinanzministerium.de>>

<<Entwurf Verwaltungsanweisung.doc>> <<WG: Steuerstattungen nach § 50d EStG>>