

Basiskommentar Steuerrecht • Fortsetzungsbezug

AO · AstG · BewG · EigZulG · ErbStG · EStG · FGO · GewStG · GrEStG · GrStG · InvZulG · KraftStG · KStG ·
SolZG · UmwStG · UStG

von

Prof. Dr. Otto-Gerd Lippross, Wolfgang Seibel

Grundwerk mit 88. Ergänzungslieferung

Dr. Otto Schmidt Köln

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 504 20135 7

Leseprobe zu



Lippross/Seibel

Basiskommentar Steuerrecht

(Grundwerk mit Fortsetzungsbezug für mindestens 2 Jahre)

AO – AStG – BewG – EigZulG – ErbStG – EStG – FGO – GewStG – GrEStG – GrStG – InvZulG – KraftStG
– KStG – SolZG – UmwStG – UStG.

inkl. Datenbank www.bkst-online.de

Grundwerk in 5 Bänden, Ordner Leinen, Kommentar, 16,5 x 23,5cm

ISBN 978-3-504-20135-7

168,00 €

§ 43a Bemessung der Kapitalertragsteuer

Gesetzesstand: Art. 2 Nr. 43 AmtshilfeRLUmsG v.
26.6.2013, BGBl. I 2013, 1809
Bearbeitungsstand: April 2014

(1) Die Kapitalertragsteuer beträgt

1. in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 4, 6 bis 7a und 8 bis 12 sowie Satz 2:
25 Prozent des Kapitalertrags;
2. in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7b und 7c:
15 Prozent des Kapitalertrags.

²Im Fall einer Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Kapitalertragsteuer um 25 Prozent der auf die Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer.
³§ 32d Absatz 1 Satz 4 und 5 gilt entsprechend.

(2) ¹Dem Steuerabzug unterliegen die vollen Kapitalerträge ohne jeden Abzug.
²In den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 9 bis 12 bemisst sich der Steuerabzug nach § 20 Absatz 4 und 4a, wenn die Wirtschaftsgüter von der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle erworben oder veräußert und seitdem verwahrt oder verwaltet worden sind. ³Überträgt der Steuerpflichtige die Wirtschaftsgüter auf ein anderes Depot, hat die abgebende inländische auszahlende Stelle der übernehmenden inländischen auszahlenden Stelle die Anschaffungsdaten mitzuteilen. ⁴Satz 3 gilt in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 5 entsprechend. ⁵Handelt es sich bei der abgebenden auszahlenden Stelle um ein Kreditinstitut oder Finanzdienstleistungsinstitut mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einem anderen Vertragsstaat des EWR-Abkommens vom 3. Januar 1994 (ABl. EG Nr. L 1 S. 3) in der jeweils geltenden Fassung oder in einem anderen Vertragsstaat nach Artikel 17 Absatz 2 Ziffer i der Richtlinie 2003/48/EG vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen (ABl. EU Nr. L 157 S. 38), kann der Steuerpflichtige den Nachweis nur durch eine Bescheinigung des ausländischen Instituts führen; dies gilt entsprechend für eine in diesem Gebiet belegene Zweigstelle eines inländischen Kreditinstituts oder Finanzdienstleistungsinstituts. ⁶In allen anderen Fällen ist ein Nachweis der Anschaffungsdaten nicht zulässig. ⁷Sind die Anschaffungsdaten nicht nachgewiesen, bemisst sich der Steuerabzug nach 30 Prozent der Einnahmen aus der Veräußerung oder Einlösung der Wirtschaftsgüter. ⁸In den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 4 gelten der Börsenpreis zum Zeitpunkt der Übertragung zuzüglich Stückzinsen als Einnahmen aus der Veräußerung und die mit dem Depotübertrag verbundenen Kosten als Veräußerungskosten im Sinne des § 20 Absatz 4 Satz 1. ⁹Zur Ermittlung des Börsenpreises ist der niedrigste am Vortag der Übertragung im regulierten Markt notierte Kurs anzusetzen; liegt am Vortag eine Notierung nicht vor, so werden die Wirtschaftsgüter mit dem letzten innerhalb von 30 Tagen vor dem Übertragungstag im regulierten Markt notierten Kurs angesetzt; Entsprechendes gilt für Wertpapiere, die im Inland in den Freiverkehr einbezogen sind oder in einem anderen Staat des Europäischen Wirtschaftsraums zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Artikels 1 Nummer 13 der Richtlinie 93/22/EWG des Rates vom 10. Mai 1993 über Wert-

papierdienstleistungen (ABl. EG Nr. L 141 S. 27) zugelassen sind. ¹⁰Liegt ein Börsenpreis nicht vor, bemisst sich die Steuer nach 30 Prozent der Anschaffungskosten. ¹¹Die übernehmende auszahlende Stelle hat als Anschaffungskosten den von der abgebenden Stelle angesetzten Börsenpreis anzusetzen und die bei der Übertragung als Einnahmen aus der Veräußerung angesetzten Stückzinsen nach Absatz 3 zu berücksichtigen. ¹²Satz 9 gilt entsprechend. ¹³Liegt ein Börsenpreis nicht vor, bemisst sich der Steuerabzug nach 30 Prozent der Einnahmen aus der Veräußerung oder Einlösung der Wirtschaftsgüter. ¹⁴Hat die auszahlende Stelle die Wirtschaftsgüter vor dem 1. Januar 1994 erworben oder veräußert und seitdem verwahrt oder verwaltet, kann sie den Steuerabzug nach 30 Prozent der Einnahmen aus der Veräußerung oder Einlösung der Wertpapiere und Kapitalforderungen bemessen. ¹⁵Abweichend von den Sätzen 2 bis 14 bemisst sich der Steuerabzug bei Kapitalerträgen aus nicht für einen marktmäßigen Handel bestimmten schuldbuchfähigen Wertpapieren des Bundes und der Länder oder bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b aus nicht in Inhaber- oder Orderschuldverschreibungen verbrieften Kapitalforderungen nach dem vollen Kapitalertrag ohne jeden Abzug.

(3) ¹Die auszahlende Stelle hat ausländische Steuern auf Kapitalerträge nach Maßgabe des § 32d Absatz 5 zu berücksichtigen. ²Sie hat unter Berücksichtigung des § 20 Absatz 6 Satz 5 im Kalenderjahr negative Kapitalerträge einschließlich gezahlter Stückzinsen bis zur Höhe der positiven Kapitalerträge auszugleichen; liegt ein gemeinsamer Freistellungsauftrag im Sinne des § 44a Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 20 Absatz 9 Satz 2 vor, erfolgt ein gemeinsamer Ausgleich. ³Der nicht ausgeglichene Verlust ist auf das nächste Kalenderjahr zu übertragen. ⁴Auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge hat sie über die Höhe eines nicht ausgeglichenen Verlusts eine Bescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu erteilen; der Verlustübertrag entfällt in diesem Fall. ⁵Der unwiderrufliche Antrag auf Erteilung der Bescheinigung muss bis zum 15. Dezember des laufenden Jahres der auszahlenden Stelle zugehen. ⁶Überträgt der Gläubiger der Kapitalerträge seine im Depot befindlichen Wirtschaftsgüter vollständig auf ein anderes Depot, hat die abgebende auszahlende Stelle der übernehmenden auszahlenden Stelle auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge die Höhe des nicht ausgeglichenen Verlusts mitzuteilen; eine Bescheinigung nach Satz 4 darf in diesem Fall nicht erteilt werden. ⁷Erfährt die auszahlende Stelle nach Ablauf des Kalenderjahres von der Veränderung einer Bemessungsgrundlage oder einer zu erhebenden Kapitalertragsteuer, hat sie die entsprechende Korrektur erst zum Zeitpunkt ihrer Kenntnisnahme vorzunehmen; § 44 Absatz 5 bleibt unberührt. ⁸Die vorstehenden Sätze gelten nicht in den Fällen des § 20 Absatz 8 und des § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb sowie bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen.

(4) ¹Die Absätze 2 und 3 gelten entsprechend für die das Bundesschuldbuch führende Stelle oder eine Landesschuldenverwaltung als auszahlende Stelle. ²Werden die Wertpapiere oder Forderungen von einem Kreditinstitut oder einem Finanzdienstleistungsinstitut mit der Maßgabe der Verwahrung und Verwaltung durch die das Bundesschuldbuch führende Stelle oder eine Landesschuldenverwaltung erworben, hat das Kreditinstitut oder das Finanzdienstleistungsinstitut der das Bundesschuldbuch führenden Stelle oder einer Landesschuldenverwaltung zusammen mit den im Schuldbuch

einzutragenden Wertpapieren und Forderungen den Erwerbszeitpunkt und die Anschaffungsdaten sowie in Fällen des Absatzes 2 den Erwerbspreis der für einen marktmäßigen Handel bestimmten schuldbuchfähigen Wertpapiere des Bundes oder der Länder und außerdem mitzuteilen, dass es diese Wertpapiere und Forderungen erworben oder veräußert und seitdem verwahrt oder verwaltet hat.

	Rz.
A. Allgemeines	1
B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen	
I. Höhe der Kapitalertragsteuer (Abs. 1)	3
II. Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer (Abs. 2 bis 4)	
1. Grundsatz	9
2. Veräußerungsfälle i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG (Abs. 2 und 4)	11
3. Übertragung von Kapitalanlagen auf einen anderen Gläubiger	14
4. Ausländische Steuern (Abs. 3 Satz 1)	16
5. Verlustverrechnung (Abs. 3 Satz 2 bis 6 und 8)	17
6. Fehlerkorrektur nach Kenntnisnahme (Abs. 3 Satz 7)	21
III. Berechnung der Kapitalertragsteuer	23

A. Allgemeines

Die Vorschrift wurde durch das Körperschaftsteuerreformgesetz vom 31.8.1976¹ in das Einkommensteuergesetz eingefügt. Sie **regelt den Prozentsatz und die Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer**. Änderungen resultieren aus dem StSenkG vom 23.10.2000², dem BWpVerwG vom 11.12.2001³ und dem StÄndG vom 20.12.2001⁴. Die Anpassungen durch das Bundesschuldenwesenmodernisierungsgesetz vom 12.7.2006⁵ und das JStG 2007 vom 13.12.2006⁶ sind ausschließlich redaktioneller Art.

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008⁷ wurden die bisherigen Steuersätze (20 %, 25 %, 30 %), mit Ausnahme der Fälle des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7b und 7c EStG, durch einen einheitlichen Steuersatz von 25 % ersetzt. Des Weiteren erfolgten im Hinblick auf die Einführung einer Abgeltungsteuer ab 2009 zahlreiche weitere Änderungen, hiermit stehen auch die Änderungen durch das JStG 2009⁸ im Zusammenhang. Durch das MitArb-

1 Körperschaftsteuerreformgesetz v. 31.8.1976, BStBl. I 1976, 445.

2 StSenkG v. 23.10.2000, BGBl. I 2000, 1433.

3 BWpVerwG v. 11.12.2001, BGBl. I 2001, 3519.

4 StÄndG v. 20.12.2001, BGBl. I 2001, 3794.

5 BSchuWG v. 12.7.2006, BGBl. I 2006, 1466.

6 JStG 2007 v. 13.12.2006, BGBl. I 2006, 2878.

7 Unternehmensteuerreformgesetz 2008 v. 14.8.2007, BGBl. I 2007, 1912.

8 JStG 2009 v. 19.12.2008, BGBl. I 2008, 2794.

KapBetG¹ wurde Abs. 2 der Vorschrift an die Abschaffung des § 19a EStG, auf den bisher Bezug genommen wurde, angepasst. Abs. 3 Satz 7 der Vorschrift wurde durch das JStG 2010² eingefügt und ist rückwirkend auf alle Korrekturen anzuwenden, die ab 2009 zugeflossene Kapitalerträge betreffen. Die Änderung in Abs. 2 Satz 5 der Vorschrift durch das AmtshilfeRLUmsG³ ist rein redaktioneller Art.

B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen

I. Höhe der Kapitalertragsteuer (Abs. 1)

- 3** Die Kapitalertragsteuer beträgt
- ▷ **25 %** des Kapitalertrags in den Fällen des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 6–7a und 8–12 sowie Satz 2 EStG (§ 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG).
 - ▷ **15 %** des Kapitalertrags in den Fällen des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7b und 7c EStG (§ 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG).
- 4** Im Fall der Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Kapitalertragsteuer um 25 % der auf die Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer (§ 43a Abs. 1 Satz 2 EStG). Diese Regelung berücksichtigt pauschal die Abziehbarkeit der Kirchensteuer als Sonderausgabe nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG. Die Berechnung der Kapitalertragsteuer bei Berücksichtigung der Kirchensteuer sowie anzurechnenden ausländischen Quellensteuern erfolgt entsprechend § 32d Abs. 1 Sätze 4 und 5 EStG (§ 43 Abs. 1 Satz 3 EStG).

5–8 frei

II. Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer (Abs. 2–4)

1. Grundsatz

- 9** Nach § 43a Abs. 2 Satz 1 EStG unterliegen dem Steuerabzug die **vollen Kapitalerträge** ohne jeden Abzug. Es sind die Bruttoeinnahmen anzusetzen. Ein Ansatz von Betriebsausgaben oder Werbungskosten kommt daher nicht in Betracht. Eine **Verrechnung** von nachträglichen Gewinnausschüttungen mit Herabsetzungen des Gewinnanteils für andere Jahre ist nicht zulässig.⁴ Das liegt daran, dass die Kapitalertragsteuer gem. § 44 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG keine Jahressteuer ist und auch nicht für einen bestimmten Zeitraum erhoben wird. Sie wird erst fällig bei Zufluss des Kapitalertrags.
- 10** frei

1 Mitarbeiterkapitalbeteiligungsgesetz v. 7.3.2009, BGBl. I 2009, 451.

2 JStG 2010 v. 8.12.2010, BGBl. I 2010, 1768.

3 AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013, BGBl. I 2013, 1809.

4 BFH v. 2.11.1977 – I R 92/75, BStBl. II 1978, 102; v. 13.11.1985 – I R 275/82, BStBl. II 1986, 193.

2. Veräußerungsfälle des § 20 Abs. 2 EStG (Abs. 2 und 4)

§ 20 Abs. 2 EStG ist durch das Unternehmensteuerreformgesetz vom 14.8.2007¹ zum 1.1.2009 neu gefasst worden. Danach gehört zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch der Gewinn aus der Veräußerung oder Einlösung von Kapitalanlagen. 11

Nach § 43a Abs. 2 Satz 2 EStG bemisst sich der Steuerabzug in diesen Fällen nach dem Gewinn i.S.d. § 20 Abs. 4 und 4a EStG, wenn die Wirtschaftsgüter von der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle erworben oder veräußert und seitdem verwahrt oder verwaltet werden.

Die Ermittlung des Kapitalertrags bei **Depotwechsel** und identischem Gläubiger ist in § 43a Abs. 2 Satz 3–6 EStG geregelt. Überträgt der Steuerpflichtige seine Wertpapiere auf ein anderes Depot, hat die abgebende inländische auszahlende Stelle (frühere Depotbank) der übernehmenden inländischen auszahlenden Stelle (neue Depotbank) die Anschaffungsdaten mitzuteilen (§ 43a Abs. 2 Satz 3 EStG). Gleiches gilt bei unentgeltlichen Übertragungen i.S.d. § 43 Abs. 1 Satz 5 EStG (§ 43a Abs. 2 Satz 4 EStG). Nur so ist gewährleistet, dass im Fall einer Veräußerung die Kapitalertragsteuer zutreffend ermittelt werden kann. Ist die abgebende auszahlende Stelle ein Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut mit Sitz in einem EU- oder EWR-Staat oder einem anderen Vertragsstaat nach Art. 17 Abs. 2 Ziffer i der EU-Zinsrichtlinie², kann der Steuerpflichtige seine Anschaffungsdaten nur durch eine Bescheinigung des ausländischen Instituts führen (§ 43a Abs. 1 Satz 5 EStG). § 43a Abs. 1 Satz 6 EStG schließt den Nachweis der Anschaffungsdaten in allen anderen Fällen ausdrücklich aus. 12

Sind die Anschaffungsdaten nicht nachgewiesen, kommt nach § 43a Abs. 2 Satz 7 EStG die **pauschale Ersatzbemessungsgrundlage** zur Anwendung. Danach bemisst sich der Steuerabzug nach 30 % der Einnahmen aus der Veräußerung oder Einlösung der Wirtschaftsgüter. Nach § 43a Abs. 2 Satz 14 EStG kann die auszahlende Stelle die pauschale Ersatzbemessungsgrundlage dem Steuerabzug zugrunde legen, wenn die Wertpapiere oder Forderungen vor dem 1.1.1994 erworben oder veräußert wurden.

§ 43a Abs. 2 Satz 15 i.V.m. Abs. 4 EStG beinhaltet **Sonderregelungen** für die das Bundesschuldbuch führende Stelle bzw. Landesschuldenverwaltung als auszahlende Stelle. Nach § 43a Abs. 4 Satz 2 EStG hat das Kreditinstitut oder das Finanzdienstleistungsinstitut der das Bundesschuldbuch führenden Stelle oder einer Landesschuldenverwaltung zusammen mit den im Schuldbuch einzutragenden Wertpapieren und Forderungen den Erwerbszeitpunkt und die Anschaffungsdaten, den Erwerbspreis der für einen marktmäßigen Handel bestimmten schuldbuchfähigen Wertpapiere des Bundes oder der Länder mitzuteilen. Darüber hinaus hat es mitzuteilen, dass es diese Wertpapiere und Forderungen erworben oder veräußert und seitdem verwahrt oder verwaltet hat. 13

1 Unternehmensteuerreformgesetz 2008 v. 14.8.2008, BGBl. I 2007, 1912.

2 Richtlinie 2003/48/EG v. 3.6.2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl. EU Nr. L 157, 38.

3. Übertragung von Kapitalanlagen auf einen anderen Gläubiger

- 14 In den Fällen des § 43 Abs. 1 Satz 4 EStG gilt der Börsenpreis zum Zeitpunkt der Übertragung als Einnahme aus der Veräußerung (§ 43a Abs. 2 Satz 8 EStG). Zur Ermittlung des Börsenpreises ist der niedrigste am Vortag der Übertragung im regulierten Markt notierte Kurs anzusetzen (§ 43a Abs. 2 Satz 9 Halbs. 1 EStG). Gibt es eine solche Notierung nicht, so werden die Wirtschaftsgüter mit dem letzten innerhalb von 30 Tagen vor dem Übertragungstag im regulierten Markt notierten Kurs angesetzt (§ 43a Abs. 2 Satz 9 Halbs. 2 EStG). Liegt ein Börsenkurs nicht vor, sind Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer 30 % der Abschaffungskosten (§ 43a Abs. 2 Satz 10 EStG). Den als Einnahme aus der Veräußerung angesetzten Preis hat die übernehmende auszahlende Stelle als Anschaffungskosten im Zeitpunkt der Einbuchung anzusetzen (§ 43a Abs. 2 Sätze 11–13 EStG).
- 15 frei

4. Ausländische Steuern (Abs. 3 Satz 1)

- 16 Ausländische Steuern auf Kapitalerträge hat die auszahlende Stelle gem. § 43a Abs. 3 Satz 1 EStG nach Maßgabe des § 32d Abs. 5 EStG zu berücksichtigen.

5. Verlustverrechnung (Abs. 3 Satz 2–8)

- 17 Der bisher in § 43a Abs. 3 EStG enthaltene Stückzinstopf ist durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008¹ erweitert und zu zwei Verlustverrechnungstopfen weiterentwickelt worden. Verluste aus Kapitaleinkünften können nur mit positiven Einkünften aus anderem Kapitalvermögen verrechnet werden. Grds. wird die Verlustverrechnung von den Banken beim Kapitalertragsteuerabzug vorgenommen. Nach § 43a Abs. 3 Satz 2 EStG sind im Kj. negative Kapitalerträge einschließlich gezahlter Stückzinsen bis zur Höhe der Kapitalerträge auszugleichen. Hierbei ist § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG (Verlustausgleichsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste) zu beachten. Liegt bei Ehegatten ein **gemeinsamer Freistellungsauftrag** (§ 44a Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 20 Abs. 9 Satz 2 EStG) vor, erfolgt ab dem 1.1.2010 ein gemeinsamer Ausgleich. Für Aktienveräußerungsverluste ist daher ein gesonderter Verlustverrechnungstopf erforderlich. Nicht ausgeglichene Verluste sind auf das nächste Kj. zu übertragen (§ 43a Abs. 3 Satz 3 EStG). Die Verlustverrechnung erfolgt im Rahmen des Kapitalertragsteuerabzugs jedoch nur, soweit Verluste und Gewinne **bei der gleichen Depotbank** angefallen sind. Ist dies nicht der Fall, kann ein Verlustabzug nur durch eine Antragsveranlagung nach § 32d Abs. 4 EStG erreicht werden.
- 18 Der Verlustübertrag entfällt, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge von der auszahlenden Stelle eine Bescheinigung über die Höhe der nicht ausgleichsfähigen Verluste verlangt (§ 43a Abs. 3 Satz 4 EStG). Die Bescheinigung ist von der auszahlenden Stelle nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu erteilen. Der Antrag auf Ausstellung der Bescheinigung ist gem. § 43 Abs. 3 Satz 5 EStG unwiderruflich und muss der auszahlenden Stelle **bis zum 15.12. des laufen-**

¹ Unternehmensteuerreformgesetz 2008 v. 14.8.2007, BGBl. I 2007, 1912.

den Jahres zugehen; beim Tod des Bankkunden, Beendigung der Kundenbeziehung und bei Steuerausländereigenschaft ist ein solcher Antrag als gestellt anzusehen.¹ Hierbei handelt es sich nicht um eine Ausschlussfrist. Ob verspätete Anträge von den Banken bearbeitet werden, liegt im Ermessen des jeweiligen Kreditinstituts.² Liegt keine Bescheinigung i.S.d. § 43a Abs. 3 Satz 4 EStG vor, ist eine Berücksichtigung im Veranlagungsverfahren ausgeschlossen (§ 20 Abs. 6 Satz 6 EStG).

Bei einem Übertrag sämtlicher in einem Depot befindlichen Wertpapiere auf ein anderes Depot hat die abgebende auszahlende Stelle der übernehmenden auszahlenden Stelle auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge die Höhe des nicht ausgeglichenen Verlusts mitzuteilen. Eine Bescheinigung nach § 43a Abs. 3 Satz 4 EStG darf dann nicht erteilt werden (§ 43a Abs. 3 Satz 6 EStG). **19**

§ 43 Abs. 3 EStG ist in den Fällen des § 20 Abs. 8 EStG und des § 44 Abs. 1 Satz 4 Buchst. a Doppelbuchst. bb EStG (sog. Tafelgeschäfte) sowie bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen gem. § 43 Abs. 3 Satz 8 EStG nicht anzuwenden. **20**

6. Fehlerkorrektur bei Kenntnisnahme (Abs. 3 Satz 7)

Erfährt die auszahlende Stelle erst nach Ablauf des Kj. von der Veränderung einer Bemessungsgrundlage oder einer zu erhebenden Kapitalertragsteuer, hat sie nach § 43a Abs. 3 Satz 7 EStG die entsprechende Korrektur erst im Zeitpunkt ihrer Kenntnisnahme vorzunehmen. Eine rückwirkende Änderung der Kapitalertragsteuer ist daher ausgeschlossen. Hintergrund ist, dass jede rückwirkende Änderung zu einer Vielzahl von Folgekorrekturen führen könnte (z.B. Änderung von Steuer- und Verlustbescheinigungen und Veranlagungen, Neuberechnung von Verlusttöpfen usw.). **21**

frei **22**

III. Berechnung der Kapitalertragsteuer

Die Kapitalertragsteuer und die Zinsabschlagsteuer sind gem. § 44 Abs. 1 Satz 6 EStG auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden. Die in Fremdwährung bezogenen Kapitalerträge sind mit dem am Zuflussstag geltenden Devisenkurs als Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen.³ **23**

1 BMF v. 9.10.2012 – IV C 1 - S 2252/10/10013 – DOK 2012/0948384, BStBl. I 2012, 953 – Rz. 237.

2 Vgl. *Harenberg/Zöller*, Abgeltungsteuer 2011, 87.

3 BMF v. 26.10.1992 – IV B 4 - S 2000 - 252/92, BStBl. I 1992, 693.

**§ 117c Umsetzung innerstaatlich anwendbarer
völkerrechtlicher Vereinbarungen zur Förderung der
Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten**

Gesetzesstand: Art. 13 Nr. 2 AIFM-StAnpG v.
18.12.2013, BGBl. I 2013, 4318
Bearbeitungsstand: April 2014

(1) ¹Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, zur Erfüllung der Verpflichtungen aus innerstaatlich anwendbaren völkerrechtlichen Vereinbarungen, die der Förderung der Steuerehrlichkeit durch systematische Erhebung und Übermittlung steuerlich relevanter Daten dienen, durch Rechtsverordnungen mit Zustimmung des Bundesrates Regelungen über die Erhebung der nach diesen Vereinbarungen erforderlichen Daten durch in diesen Vereinbarungen dem Grunde nach bestimmte Dritte und ihre Übermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz im Wege der Datenfernübertragung an das Bundeszentralamt für Steuern sowie ihre Weiterleitung an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaates zu treffen. ²§ 150 Absatz 6 Satz 2, 3, 5, 8 und 9 gilt für die Übermittlung der Daten an das Bundeszentralamt für Steuern entsprechend.

(2) ¹Bei der Übermittlung von Daten durch das Bundeszentralamt für Steuern an die zuständige Finanzbehörde des anderen Vertragsstaates nach einer auf Grund des Absatzes 1 Satz 1 erlassenen Rechtsverordnung findet eine Anhörung der Beteiligten nicht statt. ²§ 30a Absatz 2 und 3 gilt nicht.

(3) ¹Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, Verhältnisse, die für die Erfüllung der Pflichten zur Erhebung und Übermittlung von Daten nach einer auf Grund des Absatzes 1 erlassenen Rechtsverordnung von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen, bei den zur Erhebung dieser Daten und deren Übermittlung an das Bundeszentralamt für Steuern Verpflichteten zu prüfen. ²Die §§ 193 bis 203 gelten sinngemäß.

(4) Die auf Grund einer Rechtsverordnung nach Absatz 1 oder im Rahmen einer Prüfung nach Absatz 3 vom Bundeszentralamt für Steuern erhobenen Daten dürfen nur für die in den zugrunde liegenden völkerrechtlichen Vereinbarungen festgelegten Zwecke verwendet werden.

	Rz.
A. Allgemeines	1
B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen	
I. Ermächtigung zur Regelung der Datenerhebung und Weiterleitung (Abs. 1)	2
II. Rechtliches Gehör, Bankgeheimnis (Abs. 2)	3
III. Prüfung der Datenerhebung und Datenübermittlung (Abs. 3)	4
IV. Verwendungszweck (Abs. 4)	5
V. Rechtsschutz	6

A. Allgemeines

- 1 Die **steuerliche Erfassung der im Ausland erzielten Kapitalerträge** ist ohne einen entsprechenden Informationsaustausch zwischen den Behörden der Staaten und ohne entsprechende Mitteilungspflichten von Banken und Finanzinstituten nicht sicherzustellen. Innerhalb der EU wird der Informationsaustausch für die steuerliche Erfassung der Kapitaleinkünfte durch die **EU-Zinsrichtlinie**¹ und die gem. § 43e EStG erlassene **Zinsinformationsverordnung**² koordiniert. Mit Staaten außerhalb der EU kann der Informationsaustausch insoweit nur durch bilaterale völkerrechtliche Vereinbarungen geregelt werden. Eine solche haben die Bundesrepublik Deutschland und die USA mit dem Abkommen zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten und hinsichtlich der als Gesetz über die Steuerehrlichkeit bezüglich Auslandskonten bekannten US-amerikanischen Informations- und Meldepflichten (**FATCA-Abkommen**) getroffen. Das Abkommen ist mit Gesetz vom 10.10.2013 in innerstaatliches Recht transformiert worden.³ Zur Umsetzung dieses und entsprechender Abkommen mit weiteren Staaten schafft § 117c AO die nach § 4 Abs. 1 Bundesdatenschutzgesetz notwendige gesetzliche Grundlage zur Erhebung der Daten durch Dritte und zum automatisierten Austausch der Daten über das BZSt.⁴

B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen

I. Ermächtigung zur Regelung der Datenerhebung und Weiterleitung (Abs. 1)

- 2 Abgeschlossene völkerrechtliche Vereinbarungen zum Datenaustausch zu Kapitaleinkünften bedürfen der Konkretisierung zu den Pflichten im Einzelnen. Die mit Zustimmungsgesetz in innerstaatliches Recht transformierte völkerrechtliche Vereinbarung bildet die gem. Art. 80 GG notwendige Ermächtigungsgrundlage für die nähere Ausgestaltung durch eine Rechtsverordnung. Innerhalb der Grenzen der Regelungen des transformierten Abkommens ist der BMF durch § 117c Abs. 1 AO ermächtigt, die einzelnen **Pflichten zur Datenerhebung** und zum **Datenaustausch** nach Maßgabe der Kriterien des § 150 Abs. 6 Sätze 2, 3, 5, 8 und 9 AO festzulegen. Über den Verweis auf § 150 Abs. 6 AO ist in der Rechtsverordnung insb. die Datensicherheit, die Vertraulichkeit und die Integrität des Datenaustausches zu gewährleisten. Diese Anforderungen gelten für die Übermittlung an das BZSt und die Weiterleitung durch dieses an Behörden des anderen Vertragsstaates.

II. Rechtliches Gehör, Bankgeheimnis (Abs. 2)

- 3 Anders als bei der Rechts- und Amtshilfe gem. § 117 Abs. 4 Satz 3 AO wird dem Steuerpflichtigen zur Übermittlung der Daten an die Behörde des ausländischen Staates **kein rechtliches Gehör** gewährt. Der Schutz des § 30a

1 EU-Zinsrichtlinie v. 3.6.2003, ABl. L 157, 38.

2 ZinsinformationsVO v. 26.1.2004, BGBl. I 2004, 128; letzte Änderung v. 5.11.2007, BGBl. I 2007, 2562.

3 Gesetz v. 10.10.2013, BGBl. II 2013, 1362.

4 BR-Drucks. 740/13, 124.

Abs. 2 und 3 AO gilt nicht für die Datenerhebung und den Datenaustausch aufgrund völkerrechtlicher Vereinbarungen.

III. Prüfung der Datenerhebung und Datenübermittlung (Abs. 3)

Das BZSt kann auf der Grundlage einer Prüfungsanordnung bei den für die Datenerhebung und die Datenübermittlung Verpflichteten, d.h. z.B. den Banken und Finanzinstituten, die Einhaltung der durch das Abkommen und die Rechtsverordnung festgelegten Pflichten überprüfen. Es gelten insoweit die gesetzlichen Regelungen zur Außenprüfung, insbes. die **Mitwirkungspflichten des § 200 AO** entsprechend. 4

IV. Verwendungszweck (Abs. 4)

Die erhobenen und übermittelten Daten dürfen nur zu den in den völkerrechtlichen Abkommen festgelegten Zwecken verwendet werden. 5

V. Rechtsschutz

Die Datenübermittlung durch das BZSt an die ausländische Behörde stellt keine verbindliche Regelung gegenüber der betroffenen inländischen Person dar. Ein mit dem Einspruch angreifbarer Verwaltungsakt liegt daher nicht vor. Der Betroffene kann zur Übermittlung und Weitergabe von Informationen durch das BZSt wie zur Regelung des § 117 AO nur eine **Feststellungs- oder vorbeugende Unterlassungsklage** erheben, wenn die Gefahr der Rechtsverletzung, z.B. der Verletzung von Geschäftsgeheimnissen etc., des Eintritts eines Schadens, besteht.¹ Als einstweiliger Rechtsschutz kann ein **Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung** gem. § 114 FGO gestellt werden.² 6

1 Zur Auskunft bei Rechts- u. Amtshilfe gem. § 117 AO: BFH v. 23.7.1986 – I R 306/82, BStBl. II 1987, 92; *Seer* in T/K, § 117 AO Rz. 111; *Söhn* in HHSp, § 117 AO Rz. 214a.

2 BFH v. 17.9.2007 – I B 30/07, BFH/NV 2008, 51 zur Spontanauskunft nach § 117 AO.