

§ 44a

Abstandnahme vom Steuerabzug

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

(1) Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, 4, 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2, die einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Gläubiger zufließen, ist der Steuerabzug nicht vorzunehmen,

1. soweit die Kapitalerträge zusammen mit den Kapitalerträgen, für die die Kapitalertragsteuer nach § 44b zu erstatten ist, den Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Absatz 9 nicht übersteigen,
2. wenn anzunehmen ist, dass auch für Fälle der Günstigerprüfung nach § 32d Absatz 6 keine Steuer entsteht.

(2) ¹Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug nach Absatz 1 ist, dass dem nach § 44 Absatz 1 zum Steuerabzug Verpflichteten in den Fällen

1. des Absatzes 1 Nummer 1 ein Freistellungsauftrag des Gläubigers der Kapitalerträge nach amtlich vorgeschriebenem Muster oder
2. des Absatzes 1 Nummer 2 eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung des für den Gläubiger zuständigen Wohnsitzfinanzamts

vorliegt. ²In den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 ist die Bescheinigung unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen. ³Ihre Geltungsdauer darf höchstens drei Jahre betragen und muss am Schluss eines Kalenderjahres enden. ⁴Fordert das Finanzamt die Bescheinigung zurück oder erkennt der Gläubiger, dass die Voraussetzungen für ihre Erteilung weggefallen sind, so hat er dem Finanzamt die Bescheinigung zurückzugeben.

(2a) ¹Ein Freistellungsauftrag kann nur erteilt werden, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge seine Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen auch die Identifikationsnummer des Ehegatten mitteilt. ²Ein Freistellungsauftrag ist ab dem 1. Januar 2016 unwirksam, wenn der Meldestelle im Sinne des § 45d Absatz 1 Satz 1 keine Identifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen auch keine des Ehegatten vorliegen. ³Die Meldestelle im Sinne des § 45d Absatz 1 Satz 1 kann die Identifikationsnummer beim Bundeszentralamt für Steuern anfragen, sofern der Gläubiger der Kapitalerträge nicht widerspricht; Gleiches gilt für die Identifikationsnummer des Ehegatten bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen, sofern dieser nicht widerspricht. ⁴In der Anfrage dürfen nur die in § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung genannten Daten des Gläubigers der Kapitalerträge und bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen die des Ehegatten angegeben werden, soweit sie der Meldestelle bekannt sind. ⁵Die Anfrage hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen. ⁶Im Übrigen ist § 150 Absatz 6 der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden. ⁷Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der Meldestelle die Identifikationsnummer mit, sofern die übermittelten Daten mit den nach § 139b Absatz 3 der Abga-

benordnung beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Daten übereinstimmen. ⁸Die Meldestelle darf die Identifikationsnummer nur verwenden, soweit dies zur Erfüllung von steuerlichen Pflichten erforderlich ist.

(3) Der nach § 44 Absatz 1 zum Steuerabzug Verpflichtete hat in seinen Unterlagen das Finanzamt, das die Bescheinigung erteilt hat, den Tag der Ausstellung der Bescheinigung und die in der Bescheinigung angegebene Steuer- und Listenummer zu vermerken sowie die Freistellungsaufträge aufzubewahren.

(4) ¹Ist der Gläubiger

1. eine von der Körperschaftsteuer befreite inländische Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder
2. eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts,

so ist der Steuerabzug bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2 nicht vorzunehmen. ²Dies gilt auch, wenn es sich bei den Kapitalerträgen um Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und 2 handelt, die der Gläubiger von einer von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft bezieht. ³Voraussetzung ist, dass der Gläubiger dem Schuldner oder dem die Kapitalerträge auszahlenden inländischen Kreditinstitut oder inländischen Finanzdienstleistungsinstitut durch eine Bescheinigung des für seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz zuständigen Finanzamts nachweist, dass er eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Satzes 1 Nummer 1 oder 2 ist. ⁴Absatz 2 Satz 2 bis 4 und Absatz 3 gelten entsprechend. ⁵Die in Satz 3 bezeichnete Bescheinigung wird nicht erteilt, wenn die Kapitalerträge in den Fällen des Satzes 1 Nummer 1 in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, für den die Befreiung von der Körperschaftsteuer ausgeschlossen ist, oder wenn sie in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 in einem nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Betrieb gewerblicher Art anfallen. ⁶Ein Steuerabzug ist auch nicht vorzunehmen bei Kapitalerträgen im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe c und d, die einem Anleger zufließen, der eine nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums gegründete Gesellschaft im Sinne des Artikels 54 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union oder des Artikels 34 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung innerhalb des Hoheitsgebietes eines dieser Staaten ist, und der einer Körperschaft im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 3 des Körperschaftsteuergesetzes vergleichbar ist; soweit es sich um eine nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates des Europäischen Wirtschaftsraums gegründete Gesellschaft oder eine Gesellschaft mit Ort und Geschäftsleitung in diesem Staat handelt, ist zusätzlich Voraussetzung, dass mit diesem Staat ein Amtshilfeabkommen besteht.

(4a) ¹Absatz 4 ist entsprechend auf Personengesellschaften im Sinne des § 212 Absatz 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch anzuwenden. ²Dabei tritt die Personengesellschaft an die Stelle des Gläubigers der Kapitalerträge.

(5) ¹Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2, die einem unbeschränkt oder beschränkt ein-

kommensteuerpflichtigen Gläubiger zufließen, ist der Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn die Kapitalerträge Betriebseinnahmen des Gläubigers sind und die Kapitalertragsteuer bei ihm auf Grund der Art seiner Geschäfte auf Dauer höher wäre als die gesamte festzusetzende Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer. ²Ist der Gläubiger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen als Organgesellschaft, ist für die Anwendung des Satzes 1 eine bestehende Organschaft im Sinne des § 14 des Körperschaftsteuergesetzes nicht zu berücksichtigen, wenn die beim Organträger anzurechnende Kapitalertragsteuer, einschließlich der Kapitalertragsteuer des Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmens, die auf Grund von § 19 Absatz 5 des Körperschaftsteuergesetzes anzurechnen wäre, höher wäre, als die gesamte festzusetzende Körperschaftsteuer. ³Für die Prüfung der Voraussetzung des Satzes 2 ist auf die Verhältnisse der dem Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung im Sinne des Satzes 4 vorangehenden drei Veranlagungszeiträume abzustellen. ⁴Die Voraussetzung des Satzes 1 ist durch eine Bescheinigung des für den Gläubiger zuständigen Finanzamts nachzuweisen. ⁵Die Bescheinigung ist unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen. ⁶Die Voraussetzung des Satzes 2 ist gegenüber dem für den Gläubiger zuständigen Finanzamt durch eine Bescheinigung des für den Organträger zuständigen Finanzamts nachzuweisen.

(6) ¹Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug nach den Absätzen 1, 4 und 5 bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2 ist, dass die Teilschuldverschreibungen, die Anteile an der Sammelschuldbuchforderung, die Wertrechte, die Einlagen und Guthaben oder sonstigen Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen unter dem Namen des Gläubigers der Kapitalerträge bei der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle verwahrt oder verwaltet werden. ²Ist dies nicht der Fall, ist die Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 durch einen entsprechenden Hinweis zu kennzeichnen.

(7) ¹Ist der Gläubiger eine inländische

1. Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes oder
2. Stiftung des öffentlichen Rechts, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient, oder
3. juristische Person des öffentlichen Rechts, die ausschließlich und unmittelbar kirchlichen Zwecken dient,

so ist der Steuerabzug bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7a bis 7c nicht vorzunehmen. ²Der Steuerabzug vom Kapitalertrag ist außerdem nicht vorzunehmen bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, soweit es sich um Erträge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Namensaktien nicht börsennotierter Aktiengesellschaften und Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie aus Genussrechten handelt, und bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3; Voraussetzung für die Abstandnahme bei Kapitalerträgen aus Genussrechten im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 ist, dass die Genussrechte und Wirtschaftsgüter im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 nicht sammelverwahrt werden. ³Bei allen übrigen Kapitalerträgen nach § 43 Absatz 1

Satz 1 Nummer 1 und 2 ist § 44b Absatz 6 sinngemäß anzuwenden. ⁴Voraussetzung für die Anwendung der Sätze 1 und 2 ist, dass der Gläubiger durch eine Bescheinigung des für seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz zuständigen Finanzamts nachweist, dass er eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nach Satz 1 ist. ⁵Absatz 4 gilt entsprechend.

(8) ¹Ist der Gläubiger

1. eine nach § 5 Absatz 1 mit Ausnahme der Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes oder nach anderen Gesetzen von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder
2. eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht in Absatz 7 bezeichnet ist,

so ist der Steuerabzug bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, soweit es sich um Erträge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Namensaktien nicht börsennotierter Aktiengesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften handelt, sowie von Erträgen aus Genussrechten im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 unter der Voraussetzung, dass diese Wirtschaftsgüter nicht sammelverwahrt werden, und bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7a nur in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen.

²Bei allen übrigen Kapitalerträgen nach § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 ist § 44b Absatz 6 in Verbindung mit Satz 1 sinngemäß anzuwenden (Erstattung von zwei Fünfteln der gesetzlich in § 43a vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer). ³Voraussetzung für die Anwendung des Satzes 1 ist, dass der Gläubiger durch eine Bescheinigung des für seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz zuständigen Finanzamts nachweist, dass er eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Satzes 1 ist. ⁴Absatz 4 gilt entsprechend.

(9) ¹Ist der Gläubiger der Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 eine beschränkt steuerpflichtige Körperschaft im Sinne des § 2 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes, so werden zwei Fünftel der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer erstattet. ²§ 50d Absatz 1 Satz 3 bis 9, Absatz 3 und 4 ist entsprechend anzuwenden. ³Der Anspruch auf eine weitergehende Freistellung und Erstattung nach § 50d Absatz 1 in Verbindung mit § 43b oder § 50g oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bleibt unberührt. ⁴Verfahren nach den vorstehenden Sätzen und nach § 50d Absatz 1 soll das Bundeszentralamt für Steuern verbinden.

Autor: Richter am FG Dipl.-Finanzwirt Jens **Intemann**, Hannover
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Köln

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 44a

	Anm.		Anm.
A. Grundinformation zu § 44a	1	C. Bedeutung des § 44a	3
B. Rechtsentwicklung des § 44a	2	D. Verhältnis zu anderen Vorschriften	4

**Erläuterungen zu Abs. 1:
Kein Steuerabzug in Freistellungs- und
Nichtveranlagungsfällen**

	Anm.		Anm.
A. Gemeinsame Voraussetzungen für eine Ab- standnahme vom Steuer- abzug	5	C. Kein Steuerabzug in Nicht- veranlagungsfällen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)	7
B. Kein Steuerabzug in Frei- stellungsfällen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)	6		

**Erläuterungen zu Abs. 2:
Vorlage eines Freistellungsauftrags und
einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung**

	Anm.		Anm.
A. Vorlage eines Freistellungs- auftrags (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1)	8	B. Vorlage einer Nichtver- anlagungs-Bescheinigung (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2)	9

**Erläuterungen zu Abs. 2a:
Freistellungsauftrag mit Identifikationsnummer** 10

**Erläuterungen zu Abs. 3:
Aufbewahrungspflichten**

**Erläuterungen zu Abs. 4:
Inländische steuerbefreite Körperschaften und
inländische juristische Personen des öffentlichen
Rechts**

Anm.		Anm.
<p>A. Kein Steuerabzug für steuerbefreite Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 4 Sätze 1 und 2) 12</p>		<p>B. Vorlage einer Bescheinigung (Abs. 4 Sätze 3 bis 5) 13</p> <p>C. Freistellung ausländischer Pensionskassen (Abs. 4 Satz 6) 14</p>

**Erläuterungen zu Abs. 4a:
Abstandnahme vom KapErtrStAbzug
beim Bundesverband der Allgemeinen
Ortkrankenkassen 15**

**Erläuterungen zu Abs. 5:
Abstandnahme vom KapErtrStAbzug in
Dauerüberzahlerfällen**

Anm.		Anm.
<p>A. Kein Steuerabzug zur Vermeidung dauerhafter KapErtrStÜberhänge (Abs. 5 Sätze 1, 4 und 5) . . . 16</p>		<p>B. Organschaftsverhältnis bei Lebens- und Krankenversicherungen (Abs. 5 Sätze 2, 3 und 6) 17</p>

**Erläuterungen zu Abs. 6:
Verwaltung und Verwahrung unter dem
Namen des Gläubigers 18**

**Erläuterungen zu Abs. 7:
Abstandnahme vom Steuerabzug bei gemeinnützigen
Körperschaften und gemeinnützigen öffentlich-
rechtlichen Stiftungen sowie bei kirchlichen
öffentlich-rechtlichen Körperschaften . . . 19**

**Erläuterungen zu Abs. 8:
Abstandnahme vom Steuerabzug bei steuerbefreiten
Körperschaften und bei inländischen juristischen
Personen des öffentlichen Rechts 20**

**Erläuterungen zu Abs. 9:
Steuerabzug bei beschränkt steuerpflichtigen
Körperschaften 21**

Allgemeine Erläuterungen zu § 44a

Schrifttum: MIKUS/SANDKÜHLER, Zur Abgeltungsteuer bei Leerverkäufen, DB 2009, 1320; KUBE/STRASSBURGER, Dividendenbesteuerung im Binnenmarkt, IStR 2010, 301; PAUKSTADT/KERPF, Der neue Anwendungserlass zur Abgeltungsteuer, DStR 2010, 678.

A. Grundinformation zu § 44a

1

Nach § 44a kann in verschiedenen Fällen von einem KapErtrStAbzug abgesehen werden. Für Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, 4, 6, 7 und 8–12 sowie Satz 2 unterbleibt ein StAbzug, wenn die Kapitalerträge unter dem Sparer-Pauschbetrag liegen und der Gläubiger einen Freistellungsauftrag vorlegt (Abs. 1 Nr. 1) oder wenn anzunehmen ist, dass eine Steuer auch bei Anwendung des § 32d Abs. 6 nicht entsteht und der Gläubiger eine Nichtveranlagungsbescheinigung vorlegt (Abs. 1 Nr. 2). Der Freistellungsauftrag muss die Identifikationsnummer des Gläubigers enthalten (Abs. 2a). Vom StAbzug kann auch bei von der KSt. befreiten inländ. Körperschaften, bei inländ. jur. Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 4 Satz 1), bei bestimmten ausländ. Pensionskassen (Abs. 4 Satz 6), bei gemeinnützigen Körperschaften, gemeinnützigen öffentl.-rechtl. Stiftungen und kirchlichen jur. Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 7) Abstand genommen werden. Bei von der KSt. befreiten Körperschaften und inländ. jur. Personen des öffentlichen Rechts kann es zu einer Teilentlastung vom KapErtrStAbzug für Erträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 7a kommen, soweit keine Erstattung der KapErtrSt. nach § 44b Abs. 6 erfolgen kann (Abs. 8). Gehören Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6, 7 und 8–12 beim Gläubiger zu den BE und wären die anrechenbare KapErtrSt. bei ihm aufgrund der Art seiner Geschäfte auf Dauer höher als die festzusetzende ESt./KSt. (sog. Dauerüberzahler, dazu gehören zB Lebensversicherungen), ist vom StAbzug abzusehen (Abs. 5 Satz 1). Dies gilt für Lebens- und Krankenversicherungen auch in Organschaftsfällen (Abs. 5 Satz 2ff.). Bei beschränkt stpflichtigen Körperschaften können zwei Fünftel der KapErtrSt nach Abs. 9 erstattet werden, wenn sie auf Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 entfallen.

B. Rechtsentwicklung des § 44a

2

KStRG v. 31.8.1976 (BGBl. I 1976, 2597; BStBl. I 1976, 445): Neueinfügung ins EStG auf der Basis des § 2b KapErtrStDV, allerdings unter Neukonzeption hinsichtlich des sachlichen Geltungsbereichs und des Verfahrens. So wurde die Abstandnahme vom StAbzug für Kapitalerträge iSv. § 43 Abs. 1 Nr. 1 grundsätzlich abgeschafft (Ausnahme: Abs. 4 aF) und auf das Erstattungsverfahren gem. § 44b umgestellt. Daneben wurde die Abstandnahme vom StAbzug bei Kapitalerträgen iSv. § 43 Abs. 1 Nr. 3, 4 und 7 weitgehend neu eingeführt.

StBereinigungsG 1985 v. 14.12.1984 (BGBl. I 1984, 1493; BStBl. I 1984, 659): In Abs. 1 wurden infolge Streichung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 (Bauzinsen) die Worte „§ 43 Abs. 1 Nr. 3, 4 und 7“ durch die Worte „§ 43 Abs. 1 Nr. 3 und 4“ ersetzt.

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): In Abs. 1 wurde das Zitat „§ 43 Abs. 1 Nr. 3 und 4“ durch das Zitat „§ 43 Abs. 1 Nr. 3 und 8 Buchstabe b“ ersetzt. Hierdurch wurde einerseits die Möglichkeit

beseitigt, bei Erträgen aus Lebensversicherungen vom StAbzug Abstand zu nehmen, andererseits auf die im Zusammenhang mit der sog. kleinen KapErtrSt. eingeführten Regelungen bei den einfachen Darlehensforderungen Bezug genommen. Abs. 5 wurde neu angefügt, demzufolge bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Nr. 8 Buchst. b der StAbzug nicht vorzunehmen war, wenn der Gläubiger eine von der KSt. befreite inländ. Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder eine inländ. jur. Person des öffentlichen Rechts war, und eine entsprechende Bescheinigung vorlag.

ÄndStReformG v. 30.6.1989 (BGBl. I 1989, 1267; BStBl. I 1989, 251): Im Rahmen der Abschaffung der sog. „kleinen Kapitalertragsteuer“ wurden die durch StReformG 1990 v. 25.7.1988 vorgenommenen Änderungen wieder beseitigt.

ZinsabschlagG v. 9.11.1992 (BGBl. I 1992, 1853; BStBl. I 1992, 682): Durch Änderung des Abs. 1 wurde die Abstandnahme vom StAbzug auf den Zinsabschlag ausgedehnt und zugleich für die sog. Freistellungsfälle zugelassen. Entsprechend wurden in Abs. 2 die formellen Voraussetzungen für den StAbzug um die Vorlage des Freistellungsauftrags erweitert. Abs. 3 wurde redaktionell angepasst, während in Abs. 4 die Abstandnahme vom Steuerabzug auf steuerbefreite Körperschaften erstreckt wurde. Neu angefügt wurden Abs. 5, der die Abstandnahme vom StAbzug für die sog. Dauerüberzahler vorsieht, sowie Abs. 6, welcher die Abstandnahme auf Fälle beschränkt, in denen die Kapitalforderungen unter dem Namen des Gläubigers bei der auszahlenden Stelle verwahrt oder verwaltet werden (Ausschluss von Tafelgeschäften), und sinngemäß auf § 45 Abs. 2 KStG (Depotkennzeichnung) verweist.

StMBG v. 21.12.1993 (BGBl. I 1993, 2310; BStBl. I 1994, 50): In Abs. 1 wurde die Abstandnahme vom StAbzug auf den neu eingeführten § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 ausgedehnt und klargestellt, dass auch Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Nr. 2 sowie Erträge aus Investmentanteilen, bei denen eine KStVergütung in Betracht kommt, in das Freistellungsvolumen eines Freistellungsauftrags einzubeziehen sind. Abs. 2 Satz 2 bezog die Bescheinigungsmodalitäten des § 36b Abs. 2 Sätze 2 bis 4 ausschließlich auf die Fälle voraussichtlicher Nichtveranlagung. Abs. 4 wurde redaktionell den Änderungen durch das StMBG angepasst.

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): In Abs. 1 wurde die Bezugnahme auf den WK-Pauschbetrag angepasst und mit Änderung des Abs. 5 wurde die Abstandnahme vom StAbzug bei sog. betrieblichen Dauerüberzahlern auch auf beschränkt Stpfl. erstreckt.

Begleitgesetz zum Gesetz zur Umsetzung von EG-Richtlinien zur Harmonisierung bank- und wertpapieraufsichtlicher Vorschriften v.

22.10.1997 (BGBl. I 1995, 2567; BStBl. I 1995, 923): Abs. 4 Satz 3 wurde redaktionell an das Gesetz über das Kreditwesen angepasst, wonach auch Finanzdienstleistungsinstitute als auszahlende Stellen, welche den Zinsabschlag erheben, in Betracht kommen.

StEntG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): Abs. 1 Nr. 1 wird redaktionell an die Neufassung des § 9a angepasst.

StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): Im Zuge der Neufassung von §§ 43–45d wurden bei § 44a in Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2, 4, 6 und 7 lediglich Änderungen vorgenommen, die durch den kstl. Systemwechsel bedingt waren.

UntStFG v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3858; BStBl. I 2002, 35): Abs. 4 Satz 2 wurde redaktionell geändert und Abs. 7 Satz 2 wurde neu gefasst.

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2676; BStBl. I 2003, 710): Abs. 7 wurde unter Beibehaltung des bisherigen Satzes 1 neu gefasst und um drei Sätze (Sätze 2–4) erweitert; Satz 5 entsprach im Wesentlichen dem früheren Satz 2. Die Regelung in Abs. 8 wurde neu angefügt.

EURLUmsG v. 9.12.2004 (BGBl. I 2004, 3310; BStBl. I 2004, 1158): Abs. 7 Satz 2 und Abs. 8. Satz 1 wurden neu gefasst.

UntStReformG 2008 v. 14.8.2007 (BGBl. I 2007, 1912; BStBl. I 2007, 630): Mit den zahlreichen Änderungen des § 44a wurden die Folgeänderungen für die Umstellung auf das System einer abgeltenden KapErtrSt. und die Anpassungen an die Erweiterung des § 20 auf Veräußerungsgewinne vorgenommen.

FMSStFG v. 17.10.2008 (BGBl. I 2008, 1982): Es wird eine Befreiung vom KapErtrStAbzug für den Finanzmarktstabilisierungsfonds eingeführt.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Die Abstandnahme vom StAbzug nach Abs. 1 Nr. 2 für Stpfl. mit einem individuellen StAbzug unter 25 % (§ 32d Abs. 6) wird nicht mehr von der Vorlage einer Nichtveranlagungsbescheinigung abhängig gemacht. Nach Abs. 5 kann eine Dauerüberzahlerbescheinigung jetzt auch in Organschaftsverhältnissen ausgestellt werden. In Abs. 8 Satz 2 wird der sachliche Umfang der Kapitalerträge, die einem Teilabzug unterliegen, erweitert. In Abs. 9 Satz 2 wird ein Verweis auf § 50d Abs. 1 Satz 3, Abs. 3 und 4 eingefügt.

BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): Änderung der Vorschriften über das Einzel- und Sammelantragsverfahren, die aufgrund einer Prüfbitte des BRats zur Abschaffung des Einzel- und Sammelantragsverfahrens iSd. §§ 44b, 45b (BRDrucks. 168/09, 25) vorgenommen wurde.

JStG 2010 v. 13.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): Das Wort „Vordruck“ in Abs. 2 Satz 1 wird durch das Wort „Muster“ ersetzt. Mit Einfügung des Abs. 2a wird die Erteilung eines Freistellungsauftrags von der Angabe der Identifikationsnummer iSd. § 139b AO abhängig gemacht. Durch Anfügung eines Satzes 6 in Abs. 4 wird die StFreistellung auf stbefeite Pensionskassen, die im EU/EWR-Ausland ansässig sind, ausgeweitet. Die Einfügung des Abs. 4a trägt der Umwandlung des Bundesverbandes der Allgemeinen Ortskrankenkassen in eine GbR Rechnung. Die (Teil-)Entlastung ausländ. Körperschaften vom KapErtrStAbzug gem. Abs. 9 wird durch Neufassung des Satzes 1 auf alle Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 erweitert.

C. Bedeutung des § 44a

3

Die Vorschrift dient der Verfahrensvereinfachung. Durch die Abstandnahme vom StAbzug soll verhindert werden, dass nur für Zwecke der Anrechnung von KapErtrSt. ein Veranlagungsverfahren durchgeführt werden muss. Besondere Bedeutung kommt der Vorschrift nach Einführung der Abgeltungsteuer zu, weil die Besteuerung privater Kapitaleinkünfte möglichst mit dem Einbehalt der KapErtrSt. sowohl für den StPfl. als auch für die FinVerw. endgültig abgeschlossen sein soll. Durch die abgeltende Wirkung des KapErtStAbzugs (§ 43 Abs. 5) soll das Veranlagungsverfahren wesentlich entlastet werden (s. § 32d Anm. 3). Die Erreichung dieses Ziels wird durch § 44a gefördert, in dem bereits im Abzugsverfahren durch die auszahlende Stelle eine materiell bestehende StEntlastung berücksichtigt wird. Darüber hinaus sichert die Abstandnahme vom StAbzug bei stbefreiten Körperschaften nach Abs. 4 eine zutreffende materielle Besteue-

rung, weil bei diesen die KapErtrSt. mangels Durchführung eines Veranlagungsverfahrens nicht angerechnet werden könnte.

4

D. Verhältnis zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 20 Abs. 9: Nach § 20 Abs. 9 steht dem Stpfl. ein Sparer-Pauschbetrag von 801€ (bei zusammenveranlagten Ehegatten von 1602 €) zu. Die Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags bereits im StAbzugsverfahren wird durch § 44a Abs. 1 Nr. 1 ermöglicht.

Verhältnis zu § 32d: Nach § 32d Abs. 4 und Abs. 6 kann der Stpfl. die Einbeziehung von Kapitalerträgen in das Veranlagungsverfahren beantragen, so dass es zur Anrechnung einbehaltener KapErtrSt. kommen kann. Um die Durchführung von Veranlagungsverfahren zu vermeiden, ermöglicht § 44a individuelle Besteuerungsmerkmale bereits im StAbzugsverfahren zu berücksichtigen (zB Freistellungsauftrag, Nichtveranlagungsbescheinigung, Dauerüberzahler).

Verhältnis zu § 44b: Nach § 44b kann die KapErtrSt. auf bestimmte Kapitalerträge dem Gläubiger erstattet werden. Soweit eine Erstattung der KapErtrSt. greift, kommt es nach § 44a Abs. 8 nicht zu einer Abstandnahme vom StAbzug.

**Erläuterungen zu Abs. 1:
Kein Steuerabzug in Freistellungs- und Nicht-
veranlagungsfällen**

5 A. Gemeinsame Voraussetzungen für eine Abstandnahme vom Steuerabzug

In zwei Fallgruppen ist nach Abs. 1 vom StAbzug abzusehen. Abs. 1 Nr. 1 betrifft den Fall, dass (bestimmte) Kapitalerträge des Gläubigers den Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 nicht übersteigen (Freistellungsfall). Abs. 1 Nr. 2 betrifft den Fall, dass die Höhe der Einkünfte des Gläubigers unter Berücksichtigung seiner Kapitalerträge eine StFestsetzung nicht erwarten lassen (Nichtveranlagungsfall). Gemeinsame Voraussetzung für die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug ist das Vorliegen von Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, 4, 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2. Als Gläubiger der Kapitalerträge kommen alle unbeschränkt estpflichtigen und kstpflchtigen Personen in Betracht (SCHMIDT/WEBER-GRELLET XXIX. § 44a Rn. 21). KStpflichtige Personen werden von der Vorschrift erfasst, weil ihnen ein Sparer-Pauschbetrag gem. § 20 Abs. 9 iVm. § 8 Abs. 1 KStG zustehen kann. Darüber hinaus kann ihnen unter Berücksichtigung des Freibetrages nach § 24 KStG eine Nichtveranlagungsbescheinigung erteilt werden (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 280 ff.).

B. Kein Steuerabzug in Freistellungsfällen (Abs. 1 Nr. 1)

6

Unterschreiten des Sparer-Pauschbetrags: Ein StAbzug ist nicht vorzunehmen, soweit die Kapitalerträge zusammen mit den Kapitalerträgen, für die die KapErtrSt. nach § 44b zu erstatten ist, den Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 von 801€/1602€ nicht übersteigen (Abs. 1 Nr. 1) und der Gläubiger einen Freistellungsauftrag gem. Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 vorlegt (zum Freistellungsauftrag s. Anm. 8). Da die Kapitalerträge bei der Berechnung zu berücksichtigen sind, für die die KapErtrSt. nach § 44b zu erstatten sind, kommt eine Abstandnahme vom StAbzug nur in Betracht, soweit die Kapitalerträge iSd. § 43 Absatz 1 Satz 1 Nr. 3, 4, 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2 zusammen mit den Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 den Sparer-Pauschbetrag nicht übersteigen. Die Vorschrift ermöglicht die Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags bereits im StAbzugsverfahren, um die ansonsten notwendige Durchführung eines Veranlagungsverfahrens nach § 32d Abs. 4 und Abs. 6 zu vermeiden.

Zur Anwendung bei Ehegatten, kstpflichtigen Personen und PersGes. s. Anm. 8.

C. Kein Steuerabzug in Nichtveranlagungsfällen (Abs. 1 Nr. 2)

7

Entstehung einer Steuer nicht zu erwarten: Ein StAbzug ist nicht vorzunehmen, wenn anzunehmen ist, dass auch für Fälle der Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 keine Steuer entsteht (Abs. 1 Nr. 2) und der Gläubiger eine Nichtveranlagungsbescheinigung gem. Abs. 2 Satz 1 Satz 2 vorlegt (zur Nichtveranlagungsbescheinigung s. Anm. 9). Die Vorschrift will insb. sog. Kleinstsparer von der KapErtrSt. entlasten, bei denen auf Grund der niedrigen Einkünfte eine StFestsetzung nicht zu erwarten ist. Auch in diesen Fällen soll die Durchführung eines Veranlagungsverfahrens durch die Abstandnahme vom StAbzug vermieden werden.

**Erläuterungen zu Abs. 2:
Vorlage eines Freistellungsauftrags und einer Nicht-
veranlagungs-Bescheinigung**

A. Vorlage eines Freistellungsauftrags (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1)

8

Die Abstandnahme vom StAbzug setzt voraus, dass der Gläubiger einen Freistellungsauftrag nach amtlich vorgeschriebenem Muster vorlegt. Es ist zulässig, dass der Gläubiger das Freistellungsvolumen auf verschiedene auszahlende Stellen beliebig verteilt. Zur besseren Kontrolle bedürfen Freistellungsaufträge, die ab dem 1.1.2011 erteilt werden, der Mitteilung der Identifikationsnummer (§ 139b AO) des Gläubigers (Abs. 2a). Bereits erteilte Freistellungsaufträge ohne Identifikationsnummer behalten für eine Übergangszeit bis zum 1.1.2016 ihre Gültigkeit.

Freistellungsauftrag bei Ehegatten: Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, können einen gemeinsamen Freistellungsauftrag erteilen, weil ihnen gem. § 20 Abs. 9 Satz 2 ein gemeinsamer Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 1602€ gewährt wird (s. § 20 Anm. 684). Es steht den Ehegatten aber auch frei, jeweils einen selbständigen Einzel-Freistellungsauftrag zu erteilen (BMF v. 22.12.2009,

BStBl. I 2010, 94 – Tz. 261). Eine ehgattenübergreifende Verlustverrechnung durch die auszahlende Stelle gem. § 43a Abs. 3 setzt jedoch die Erteilung eines gemeinsamen Freistellungsauftrags voraus (s. § 43a Anm. 17 ff.).

Freistellungsauftrag bei kstpflichtigen Personen: Auch unbeschränkt stpflichtige und nicht von der KSt. befreite Körperschaften, Vermögensmassen und Personenvereinigungen können Freistellungsaufträge erteilen. Denn auch diesen kstpflichtigen Personen kann für Kapitaleinkünfte ein Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 iVm. § 8 Abs. 1 KStG zustehen (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 280 ff.).

Freistellungsauftrag bei PersGes.: PersGes. dürfen einen Freistellungsauftrag nicht erteilen (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 286 ff.).

► *Lose Personenzusammenschlüsse:* Aus Vereinfachungsgründen kann vom StAbzug bei losen Personenzusammenschlüssen wie Sparclubs, Schulklassen, Sportgruppen, die aus mindestens sieben Mitgliedern bestehen und die nur geringe Einkünfte erzielen, abgesehen werden (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 291).

9

B. Vorlage einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2)

Die Abstandnahme vom StAbzug setzt voraus, dass der Gläubiger der zum StEinbehalt verpflichteten Stelle eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung des für ihn zuständigen WohnsitzFA vorlegt (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2). Das FA hat eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung auszustellen, wenn auch bei einer hypothetischen Günstigerprüfung gem. § 32d Abs. 6 die Festsetzung einer Steuer nicht zu *erwarten* ist. Tatsächlich muss eine Veranlagung nach § 32d Abs. 6 für die Anwendung des Abs. 1 Nr. 2 gerade nicht durchgeführt werden. Daher beruht es uE nicht auf einem gesetzgeberischen Versehen, dass die Vorlage einer Bescheinigung gefordert wird (aA KIRCHHOF/KNAUPP X. § 44a Rn. 3).

Ausgestaltung der Nichtveranlagungs-Bescheinigung und Rückgabe (Abs. 2 Satz 2): Das FA darf die Nichtveranlagungs-Bescheinigung nur unter einem Widerrufsvorbehalt erteilen und die Geltungsdauer der Bescheinigung darf höchstens drei Jahre betragen. Der Gläubiger hat die Bescheinigung auf Verlangen des FA zurückzugeben. Gleiches gilt, wenn der Gläubiger erkennt, dass die Voraussetzungen für ihre Erteilung weggefallen sind. Ein Wegfall der Voraussetzungen für ihre Erteilung liegt vor, wenn die Einkünfte des Gläubigers im Verhältnis zum Zeitpunkt der Erteilung soweit angestiegen sind, dass nunmehr mit dem Entstehen einer Steuer zu rechnen ist.

Nichtveranlagungs-Bescheinigung für kstpflichtige Personen: Übersteigt das Einkommen einer unbeschränkt stpflichtigen und nicht stbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nicht den Freibetrag gem. § 24 KStG von 5.000 €, so kann ihnen eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung ausgestellt werden, so dass von einem KapErtrStAbzug abgesehen werden kann (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 284).

**Erläuterungen zu Abs. 2a:
Frestellungsauftrag mit Identifikationsnummer**

10

Mitteilung der Identifikationsnummer: Ein Frestellungsauftrag kann nach Abs. 2a Satz 1 nur noch erteilt werden, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge seine Identifikationsnummer iSd. § 139b AO mitteilt. Bei einem gemeinsamen Frestellungsauftrag müssen die Identifikationsnummern beider Ehegatten mitgeteilt werden. Die Verpflichtung zur Angabe der Identifikationsnummer soll die Überwachung der Inanspruchnahme der Frestellungsaufträge nach § 45d erleichtern (BTDrucks. 17/2249, 60). Die Regelung gilt nach § 52a Abs. 16 Satz 3 für alle ab dem 1.1.2011 erteilten Frestellungsaufträge. Bereits erteilte Frestellungsaufträge bleiben zunächst auch ohne Identifikationsnummer für eine Übergangszeit gültig. Sie verlieren ihre Gültigkeit erst ab dem 1.1.2016.

Abwurf der Identifikationsnummer beim BZSt.: Die zum StAbzug verpflichtete Stelle kann die Identifikationsnummer nach Satz 3 direkt beim BZSt. anfordern, solange der Stpfl. diesem Verfahren nicht widerspricht. Bei einem gemeinsamen Frestellungsauftrag von Ehegatten kann die Identifikationsnummer des Ehegatten ebenfalls abgefragt werden, wenn dieser nicht widerspricht. Liegt für einen Ehegatten die Identifikationsnummer nicht vor, ist der Frestellungsauftrag uE als Einzel-Frestellungsauftrag zu behandeln, so dass für den Ehegatten, dessen Identifikationsnummer mitgeteilt wurde, vom StAbzug in Höhe des Sparer-Pauschbetrags von 801€ abzusehen ist. Die Anfrage der zum StAbzug verpflichteten Stelle hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen (Satz 5). Die Vorschrift regelt nicht, wie das BZSt. die Identifikationsnummer übermittelt, so dass die Mitteilung formfrei erfolgen kann. Die Identifikationsnummer darf nach Satz 8 von der zum StAbzug verpflichteten Stelle nur für die Erfüllung ihrer stl. Pflichten verwendet werden. Somit ist die Verwendung insbesondere für bankinterne Zwecke unzulässig.

**Erläuterungen zu Abs. 3:
Aufbewahrungspflichten**

Nach Abs. 3 hat die zum StAbzug verpflichtete Stelle (§ 44 Abs. 1) in seinen Unterlagen das FA, das die Bescheinigung erteilt hat, den Tag der Ausstellung der Bescheinigung und die in der Bescheinigung angegebene Steuer- und Listennummer zu vermerken sowie die Frestellungsaufträge aufzubewahren. Die Aufbewahrungspflichten sollen die Überwachung des zutreffenden StEinbehalts erleichtern.

11

**Erläuterungen zu Abs. 4:
Inländische steuerbefreite Körperschaften und inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts**

12 **A. Kein Steuerabzug für steuerbefreite Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 4 Sätze 1 und 2)**

Abstandnahme vom StAbzug: Vom StAbzug kann nach Abs. 4 Abstand genommen werden, wenn es sich bei dem Gläubiger um eine von der KSt. befreite inländ. Körperschaft oder eine inländ. jur. Pers. des öffentlichen Rechts handelt (Satz 1) und die Kapitalerträge nicht in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder einem stpflichtigen BgA anfallen (Satz 5). Ohne die Sonderregelung des Abs. 4 würden die Kapitalerträge dieser Körperschaften unzutreffend besteuert werden, weil eine Freistellung vom StAbzug nach Abs. 1–3 ausscheidet und eine StAnrechnung mangels StVeranlagung nicht erfolgen kann (KIRCHHOF/KNAUPP X. § 44a Rn. 5).

Betroffene Kapitalerträge: Die Regelung erfasst gem. Abs. 4 Satz 1 Erträge aus Lebensversicherungen (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4), aus Beteiligungen an ausländ. Gesellschaften (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6), aus sonstigen Kapitalforderungen, aus Stillhaltergeschäften (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 8), aus bestimmten Veräußerungsgeschäften (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 9–12) sowie besondere Entgelte iSd. § 43 Abs. 1 Satz 2. Ebenso werden gem. Abs. 4 Satz 2 Bezüge iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 vom StAbzug ausgenommen, wenn sie wiederum von einer von der KSt. befreiten Körperschaft stammen.

13 **B. Vorlage einer Bescheinigung (Abs. 4 Sätze 3 bis 5)**

Bescheinigung des zuständigen FA: Die Abstandnahme vom StAbzug setzt die Vorlage einer Bescheinigung voraus, aus der ersichtlich ist, dass der Gläubiger zu der begünstigten Personengruppe iSd. Satz 1 Nr. 1 und 2 gehört (Satz 3). Die Bescheinigung hat das für den Gläubiger zuständige FA auszustellen. Abs. 2 Sätze 2 – 4 und Abs. 3 sind gem. Satz 4 entsprechend anzuwenden (s. Anm. 9).

Ausstellung einer Bescheinigung ausgeschlossen: Die Bescheinigung wird nach Satz 5 nicht ausgestellt, wenn die Kapitalerträge in einem nicht stbefreiten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in einem stpflichtigen BgA des Gläubigers anfallen. Stbefreite Körperschaften sind mit ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und öffentl.-rechtl. Körperschaften sind mit einem BgA partiell stpflichtig, so dass von einem KapErtrStAbzug nicht abzusehen ist, wenn die Kapitalerträge in dem stpflichtigen Bereich der genannten Körperschaften anfallen.

Freistellungsbescheid und vorläufige Bescheinigung über Gemeinnützigkeit: Statt der Bescheinigung ist aber auch die Vorlage der amtlich beglaubigten Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheids, der für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden VZ vor dem VZ des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist, ausreichend. Gleiches gilt für die Vorlage einer amtlich beglaubigten Kopie der vorläufigen Bescheinigung des FA über die Gemeinnützigkeit, deren Gültigkeitsdauer nicht vor dem VZ des Zuflusses der Kapitalerträge endet (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 296 f.).

C. Freistellung ausländischer Pensionskassen (Abs. 4 Satz 6)

14

Die mit dem JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394) neu eingeführte Regelung erstreckt die Abstandnahme vom StAbzug auf Pensionskassen, die in einem Mitgliedstaat der EU/EWR ansässig sind (Satz 6). Vom KapErtrStAbzug werden bestimmte Zinserträge, mit denen eine ausländ. Pensionskasse nach § 49 Abs. 1 Nr. 5c und d der beschränkten StPflicht unterliegt, ausgenommen. Ausländ. Pensionskassen werden insoweit inländ. Pensionskassen gleich gestellt (BTDrucks. 17/3549, 26).

**Erläuterungen zu Abs. 4a:
Abstandnahme vom KapErtrStAbzug beim Bundesverband der Allgemeinen Ortskrankenkassen**

15

Nach Abs. 4a wird die Regelung des Abs. 4 auf Kapitalerträge erstreckt, die dem Bundesverband der Allgemeinen Ortskrankenkassen (PersGes. gem. § 212 Abs. 1 SGB V) zufließen. Die Regelung war notwendig geworden, weil der Bundesverband der Allgemeinen Ortskrankenkassen zum 1.1.2009 von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts in eine GbR umgewandelt worden war (BTDrucks. 17/2249, 60). Zwar ist Abs. 4a erst mit dem JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394) eingeführt worden, die Vorschrift ist aber nach § 52a Abs. 1 bereits ab dem VZ 2009 anzuwenden, womit eine bisher im Erlasswege praktizierte Abstandnahme vom StEinbehalt (rückwirkend) gesetzlich geregelt wird.

**Erläuterungen zu Abs. 5:
Abstandnahme vom KapErtrStAbzug in Dauerüberzahlerfällen**

A. Kein Steuerabzug zur Vermeidung dauerhafter KapErtrStÜberhänge (Abs. 5 Sätze 1, 4 und 5)

16

In Fällen von sog. Dauerüberzahlern wird die KapErtrSt. gem. Satz 1 nicht einbehalten. Ein Dauerüberzahlerfall liegt vor, wenn die KapErtrSt. auf Grund der Art des Geschäfts des Gläubigers auf Dauer höher wäre als die gesamte festzusetzende ESt. oder KSt.

Kein StAbzug bei Dauerüberzahlern: Die Erträge müssen beim unbeschränkt oder beschränkt stpflchtigen Gläubiger zu den BE gehören. Beschränkt stpflchtige Gläubiger werden begünstigt, um die Gründung inländ. Betriebe und Zweigniederlassungen durch ausländ. Unternehmen nicht zu erschweren.

Betroffene Kapitalerträge: Vom KapErtrStAbzug wird gem. Satz 1 nur bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 (ausländ. Erträge iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1), Nr. 7 (Erträge aus sonstigen Forderungen) und Nr. 8 bis Nr. 12 (Erträge aus Stillhaltergeschäften und bestimmten Veräußerungsgeschäften) sowie Satz 2 (besondere Entgelte und Vorteile) abgesehen.

Überzahlung auf Grund der Art des Geschäfts: Die Abstandnahme vom StAbzug setzt voraus, dass die Dauerüberzahlung auf Grund der Art des Geschäfts des Gläubigers beruht. Der ausgeübten Tätigkeit muss die Überzahlungssituation wesensimmanent sein und sie darf nicht durch die individuelle Art der Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit verursacht sein. Ein besseres wirtschaftliches Ergebnis muss zwangsläufig nicht erzielt werden können (BFH v. 27.8.1997 – I R 22/97, BStBl. II 1997, 817). Der Gläubiger der Kapitalerträge muss also auf Grund der abstrakten Art der ausgeübten Tätigkeit und nicht auf Grund der individuellen Umstände überbesteuert werden (BFH v. 29.3.2000 – I R 32/99, BStBl. II 2000, 495). Die Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die Überzahlungssituation auf schlechter Absatzlage oder Preisverfall, (hohen) Verlustvorträgen (BFH v. 20.12.1995 – I R 118/94, BStBl. II 1996, 199 [200]), Insolvenz (BFH v. 9.11.1994 – I R 5/94, BStBl. II 1995, 255 [257]) oder dem Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages beruht.

► *Typische Dauerüberzahler* iSd. Abs. 5 sind Versicherungsunternehmen und Wertungsgesellschaften (GEMA, VG WORT).

► *Keine Dauerüberzahler* sind dagegen zB dauerdefizitäre kommunale Verkehrs- oder Versorgungsbetriebe (BFH v. 29.3.2000 – I R 32/99, BStBl. II 2000, 496) oder öffentlich geförderte Wohnungsvermietungsgesellschaften (BFH v. 8.4.1997 – I R 74/96, BFH/NV 1997, 761).

Vorlage eine Dauerüberzahlerbescheinigung: Die Abstandnahme vom StAbzug setzt gem. Satz 4 voraus, dass der Gläubiger die Voraussetzungen des Satzes 1 durch eine Bescheinigung des für ihn zuständigen FA nachweist. Das FA stellt die Bescheinigung aber nur unter dem Vorbehalt des Widerrufs aus (Satz 5).

17

B. Organschaftsverhältnis bei Lebens- und Krankenversicherungen (Abs. 5 Sätze 2, 3 und 6)

Kein StAbzug bei Organschaftsverhältnis: Durch Satz 2 wird sichergestellt, dass bei Lebens- und Krankenversicherungen auch in den Fällen der Organschaft keine KapErtrSt. erhoben wird, wenn eine Dauerüberzahlerbescheinigung vorgelegt wird. Voraussetzung ist, dass die anzurechnenden Quellensteuern beim Organträger höher sind als die gesamte festzusetzende KSt. Für die Ermittlung sowohl der anrechenbaren KapErtrSt. als auch der festzusetzenden KSt. ist auf die Verhältnisse des gesamten Organkreises abzustellen (KIRCHHOF/KNAUPP X. § 44a Rn. 8). Für die Prüfung, ob diese Voraussetzung erfüllt ist, sind nach Abs. 5 Satz 3 die Verhältnisse der dem Zeitpunkt des Antrags auf Erteilung der Bescheinigung vorangegangenen drei Veranlagungsjahre zu berücksichtigen. Dabei kann die anrechenbare KapErtrSt. des Versicherungsunternehmens durch Schätzung auf der Basis der Kapitalerträge ermittelt werden, wenn aufgrund einer bisher vorliegenden Dauerüberzahlerbescheinigung bei dem Versicherungsunternehmen in den zu betrachtenden Zeiträumen tatsächlich keine KapErtrSt. einbehalten worden ist.

► *Neubegründung eines Organschaftsverhältnisses:* Wird ein Organschaftsverhältnis neu begründet, kommt es auf die Verhältnisse der einzelnen Gesellschaften an, die in den Organkreis einbezogen werden sollen. Aus Vereinfachungsgründen lässt es der Gesetzgeber zu, dass in diesen Fällen auf die Angaben zur Festsetzung von Vorauszahlungen beim OT abgestellt wird (BTD Drucks. 16/11108, 27). Wenn auch unter Berücksichtigung der anrechenbaren KapErtrSt. der Versiche-

rungsOG beim OT Vorauszahlungen zur KSt. festzusetzen sind, liegt eine Überzahlersituation nicht vor und der OG kann die für die Erteilung einer Dauerüberzahlerbescheinigung erforderliche Bescheinigung nicht erteilt werden. Diese Vereinfachungsregelung soll entsprechend angewendet werden, soweit Gesellschaften in den Organkreis einbezogen werden sollen, die noch keine drei Jahre bestehen, zB neu gegründete oder durch Umwandlung entstandene Gesellschaften (BTDrucks. 16/11108, 27).

Vorlage einer Dauerüberzahlerbescheinigung bei Organschaftsfällen: Die Voraussetzungen des Satzes 2 hat der Gläubiger durch eine Bescheinigung des für den Organträger zuständigen FA nachzuweisen (Satz 6).

**Erläuterungen zu Abs. 6:
Verwaltung und Verwahrung unter dem Namen des
Gläubigers**

18

Abs. 6 macht die Abstandnahme vom StAbzug in den Fällen des Abs. 1, 4 und 5 von einer weiteren Voraussetzung abhängig. Auf den StAbzug darf bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6, 7, und 8–12 sowie Satz 2 nur verzichtet werden, wenn die Teilschuldverschreibungen, die Anteile an der Sammelschuldbuchforderung, die Wertrechte, die Einlagen und Guthaben oder sonst. WG im Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen unter dem Namen des Gläubigers der Kapitalerträge von der auszahlenden Stelle verwahrt oder verwaltet werden (Satz 1). Eine Abstandnahme vom StAbzug scheidet somit bei Treuhand-, Mietkaution- und Notaranderkonten sowie in Nießbrauchsfällen und bei Tafelgeschäften aus (BLÜMICH/LINDBERG, § 44a Rn. 34). Die Regelung soll gewährleisten, dass die Identität des Gläubigers bekannt ist, damit die Besteuerung gesichert bleibt (SCHMIDT/WEBER-GRELLET XXIX, § 44a Rn. 27). Damit die Möglichkeit einer Anrechnung der einbehaltenen KapErtrSt. im Veranlagungsverfahren des tatsächlichen Gläubigers nach § 32d Abs. 4 und 6 vom FA überprüft werden kann, hat die auszahlende Stelle der Bescheinigung, die sie nach § 45a Abs. 2 auszustellen hat, einen entsprechenden Hinweis hinzuzufügen (Satz 2).

Öffentlich-rechtliche Körperschaft: Zur Vermeidung sachlicher Härten lässt die FinVerw. zu, dass die einbehaltene KapErtrSt. einer inländ. jur. Pers. des öffentlichen Rechts auf Antrag vom zuständigen FA erstattet wird, wenn ihr die Kapitalerträge über einen Treuhänder zugeflossen sind (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 302). Da vom StEinbehalt mangels Gläubigeridentität gem. Abs. 6 nicht abgesehen werden kann und auch eine Veranlagung zur KSt. nicht durchgeführt wird, soll eine Erstattung im Billigkeitswege erfolgen.

19

**Erläuterungen zu Abs. 7:
Abstandnahme vom Steuerabzug bei gemeinnützigen
Körperschaften und gemeinnützigen öffentlich-
rechtlichen Stiftungen sowie bei kirchlichen
öffentlich-rechtlichen Körperschaften**

Kein StAbzug bei gemeinnützigen oder kirchlichen Institutionen: Ein StAbzug ist nach Abs. 7 Satz 1 bei gemeinnützigen Einrichtungen iSd. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, gemeinnützigen oder mildtätigen Stiftungen des öffentlichen Rechts und bei jur. Pers. des öffentlichen Rechts, die ausschließlich und unmittelbar kirchlichen Zwecken dienen, für bestimmte Kapitalerträge nicht vorzunehmen.

Betroffene Kapitalerträge: Keine KapErtrSt. ist bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. Nr. 7a–7c einzubehalten (Satz 1). Aber auch bei Erträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 aus GmbH-Anteilen, aus Namensaktien nicht börsennotierter AG, aus Anteilen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie aus Genussrechten ist vom StEinbehalt abzusehen. Darüber hinaus gilt die Abstandnahme vom StAbzug bei Kapitalerträgen aus nicht unter § 20 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Genussrechten, aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 sowie aus stillen Beteiligungen und partiarischen Darlehen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 (Satz 2).

► *Keine Sammelverwahrung:* Bei Kapitalerträgen aus Genussrechten iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 darf vom KapErtrStAbzug nur abgesehen werden, wenn sie nicht von einem Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut sammelverwahrt werden (Satz 2). Bei allen übrigen Kapitalerträgen nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 ist § 44b Abs. 6 sinngemäß anzuwenden (Satz 3). Bei einer Sammelverwahrung wird die Entlastung von der KapErtrSt. nämlich im Wege des Erstattungsverfahrens nach § 44b Abs. 6 herbeigeführt (KIRCHHOFF/KNAUPP X. § 44a Rn. 10a).

Vorlage einer Bescheinigung (Satz 4): Der Verzicht auf einen StEinbehalt ist nach Satz 4 davon abhängig, dass der Gläubiger der Kapitalerträge durch eine Bescheinigung seines FA nachweist, zu den nach Satz 1 begünstigten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen zu gehören.

20

**Erläuterungen zu Abs. 8:
Abstandnahme vom Steuerabzug bei steuerbefreiten
Körperschaften und bei inländischen juristischen
Personen des öffentlichen Rechts**

Teilentlastung vom KapErtrStAbzug (Satz 1): Bei stbefreiten Körperschaften und bei inländ. jur. Pers. des öffentlichen Rechts, die nicht unter Abs. 7 fallen, sieht Satz 1 eine anteilige Abstandnahme vom KapErtrStAbzug für bestimmte Kapitalerträge vor. Bei Erträgen aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Namensaktien nicht börsennotierter Aktiengesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, sowie bei Erträgen aus Ge-

nussrechten iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Nr. 3, unter der Voraussetzung, dass diese Wirtschaftsgüter nicht sammelverwahrt werden, und bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Absatz 1 Satz 1 Nr. 7a wird die KapErtrSt. um zwei Fünftel ermäßigt. Dadurch soll die KapErtrSt. an die tarifliche KSt. angepasst werden (BLÜMICH/LINDBERG, § 44a Rn. 38).

Anteilige Erstattung der KapErtrSt. (Satz 2): Für die übrigen Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1–3 erfolgt die Entlastung von der KapErtrSt. nach Satz 2 im Wege eines Erstattungsverfahrens in sinngemäßer Anwendung des § 44b Abs. 6, so dass der begünstigten Körperschaft zwei Fünftel der gesetzlichen KapErtrSt. erstattet wird.

Vorlage einer Bescheinigung (Satz 3 und 4): Die Abstandnahme vom StAbzug setzt gem. Satz 3 voraus, dass der Gläubiger durch eine Bescheinigung seines FA nachweist, dass er eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse iSd. Satzes 1 ist. Es kann auch die amtlich beglaubigte Kopie eines Freistellungsbescheids ausreichen (BMF v. 22.12.2009, BStBl. I 2010, 94 – Tz. 296; s. auch Anm. 13). Abs. 4 ist nach Satz 4 entsprechend anzuwenden (s. Anm. 13).

**Erläuterungen zu Abs. 9:
Steuerabzug bei beschränkt steuerpflichtigen
Körperschaften**

21

Erstattung von KapErtrSt. bei ausländischen Körperschaften (Satz 1): Bei beschränkt stpflichtigen Körperschaften wird die einbehaltene und abgeführte KapErtrSt. auf alle Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 iHv. zwei Fünftel vom BZSt. nachträglich erstattet. Der Quellensteuersatz für Kapitalerträge ausländ. Körperschaften wird dadurch auf die tarifliche KSt. für unbeschränkt stpfl. Körperschaften herabgesetzt (Satz 1). Die Regelung sorgt für eine Gleichbehandlung inländ. und ausländ. Körperschaften beim KapErtrStAbzug (SCHMIDT/WEBER-GRELLET XXIX. § 44a Rn. 33). Als eine Vorschrift über die Erstattung von KapErtrSt. wäre Abs. 9 systematisch eher § 44b zuzuordnen.

Verfahren (Satz 2): Bei der verfahrensrechtlichen Umsetzung der (Teil-)Erstattung der KapErtrSt. sind nach Satz 2 die Regelungen des § 50d Abs. 1 Satz 3–9, Abs. 3 und Abs. 4 zu beachten. Dementsprechend ist die Erstattung von der Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung gem. § 50d Abs. 4 abhängig. Darüber hinaus kann die (Teil-)Erstattung unter den Voraussetzungen der Missbrauchsvorschrift des § 50d Abs. 4 (Aktivitätsvorbehalt) ausgeschlossen sein.

Weitergehende Entlastung (Satz 3 und 4): Eine sich aus der Anwendung des § 43b (Befreiung vom StAbzug nach Mutter/Tochter-Richtlinie; s. § 43b Anm. 3), des § 50g (Entlastung vom StAbzug für konzerninterne Zins- und Lizenzzahlungen) sowie nach einem DBA ergebende weitergehende Entlastung vom StAbzug wird durch die Regelungen des Abs. 9 nicht verdrängt. Vielmehr kann die weitergehende Freistellung nach diesen Vorschriften gem. Satz 3 uneingeschränkt in Anspruch genommen werden. Zuständig für diese Verfahren ist nach Satz 4 das BZSt.

§ 44a