

Die Neuregelungen auf einen Blick

§ 50c übernimmt in restriktiverer Form aus § 50d idF vor seiner Änderung durch das AbzStEntModG die Regelungen zur Entlastung vom StAbzug außerhalb des Veranlagungsverfahrens durch Erstattung oder Freistellung von Abzugsteuer in bestimmten Fällen.

Fundstelle:

- ▶ Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEntModG) v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787).
- ▶ Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) v. 25.5.2021 (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874).

§ 50c

Entlastung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen

idF des AbzStEntModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787)

(1) ¹Soweit der Besteuerung von Einkünften, die der Kapitalertragsteuer oder dem Steuerabzug nach § 50a unterliegen, der § 43b, der § 50g oder ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung entgegenstehen, sind dessen ungeachtet die Vorschriften zur Einbehaltung, Abführung und Anmeldung der Steuer anzuwenden. ²Der zum Steuerabzug Verpflichtete kann sich vorbehaltlich des Absatzes 2 nicht auf die Rechte des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen aus § 43b, § 50g oder dem Abkommen berufen.

(2) ¹Der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen ist zur Einbehaltung und Abführung der Steuer nicht verpflichtet,

1. soweit dem Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen auf dessen Antrag (Freistellungsantrag) vom Bundeszentralamt für Steuern bescheinigt wird, dass § 43b, § 50g oder ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Besteuerung der Einkünfte entgegensteht (Freistellungsbescheinigung), oder
2. soweit es sich um Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 handelt und soweit der Besteuerung der Einkünfte ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung entgegensteht; dies gilt nur, wenn die Vergütung zuzüglich der dem beschränkt Steuerpflichtigen in demselben Kalenderjahr

vom Schuldner bereits zugeflossenen Vergütungen 5000 Euro nicht übersteigt.

²Der Schuldner ist zur Steueranmeldung auch dann verpflichtet, wenn er gemäß Satz 1 keine Steuer einzubehalten und abzuführen hat. ³Eine Steueranmeldung kann auf der Grundlage des Satzes 1 nicht geändert werden, es sei denn, die Freistellungsbescheinigung ist zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt worden. ⁴Eine Freistellungsbescheinigung ist auf einen Zeitraum von höchstens drei Jahren frühestens ab dem Tag, an dem der Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern eingeht, zu befristen und von der Einhaltung der Voraussetzungen ihrer Erteilung während ihrer Geltung abhängig zu machen; sie kann mit weiteren Nebenbestimmungen gemäß § 120 Absatz 2 der Abgabenordnung versehen werden. ⁵Eine Freistellungsbescheinigung für die Kapitalertragsteuer auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist nur zu erteilen, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge eine Kapitalgesellschaft ist, die im Staat ihrer Ansässigkeit den Steuern vom Einkommen oder Gewinn unterliegt, ohne davon befreit zu sein, und soweit dem Gläubiger Kapitalerträge von einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes zufließen, an deren Nennkapital der Gläubiger zu mindestens einem Zehntel unmittelbar beteiligt ist. ⁶Über einen Freistellungsantrag ist innerhalb von drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise zu entscheiden.

(3) ¹Dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger der Kapitalerträge oder Vergütungen wird auf seinen fristgemäßen Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern (Erstattungsantrag) auf der Grundlage eines Freistellungsbescheides die gemäß Absatz 1 Satz 1 einbehaltene und abgeführte oder auf Grund eines Haftungsbescheids oder Nachforderungsbescheids entrichtete Steuer erstattet, wenn die Steuer nicht nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 auf die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer des Gläubigers angerechnet werden kann. ²Die Frist für einen Erstattungsantrag beträgt vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Kapitalerträge oder Vergütungen bezogen worden sind; sie endet nicht vor Ablauf eines Jahres seit dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer und nicht vor Ablauf der im Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorgesehenen Frist. ³Ein Freistellungsbescheid für Kapitalertragsteuer wird nur erteilt, wenn die in § 45a Absatz 2 oder Absatz 3 bezeichnete Bescheinigung vorgelegt wurde oder die Angaben gemäß § 45a Absatz 2a übermittelt wurden; einem Antrag auf Erstattung der nach § 50a entrichteten Steuer ist die Bescheinigung nach § 50a Absatz 5 Satz 6 beizufügen. ⁴Hat der Gläubiger nach § 50a Absatz 5 Steuern für Rechnung anderer beschränkt steuerpflichtiger Gläubiger einzubehalten, kann die Auszahlung des Erstattungsanspruchs davon abhängig gemacht werden, dass er die Zahlung der von ihm einzubehaltenden

Steuer nachweist, hierfür Sicherheit leistet oder unwiderruflich die Zustimmung zur Verrechnung seines Erstattungsanspruchs mit dem Steueranspruch nach § 50a Absatz 5 Satz 3 erklärt.

(4) ¹Ein nach Absatz 3 in Verbindung mit § 50g zu erstattender Betrag ist nach Maßgabe der §§ 238 und 239 der Abgabenordnung zu verzinsen. ²Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Freistellungsbescheid erlassen, aufgehoben oder nach § 129 der Abgabenordnung berichtigt worden ist. ³Der Zinslauf beginnt zwölf Monate nach Ablauf des Monats, in dem der Erstattungsantrag und alle für die Entscheidung erforderlichen Nachweise vorliegen, frühestens am Tag der Entrichtung der Steuer. ⁴Der Zinslauf endet mit Ablauf des Tages, an dem der Freistellungsbescheid wirksam wird. ⁵§ 233a Absatz 5 der Abgabenordnung gilt sinngemäß.

(5) ¹Der Freistellungsantrag und der Erstattungsantrag sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln. ²Der Antragsteller hat durch eine Bestätigung der für ihn zuständigen Steuerbehörde des anderen Staates nachzuweisen, dass er dort ansässig ist oder in den Fällen des § 43b Absatz 1 Satz 1 zweite Alternative oder des § 50g Absatz 1 Satz 1 letzte Alternative dort eine Betriebsstätte hat. ³Zur Vermeidung unbilliger Härten kann das Bundeszentralamt für Steuern auf Antrag auf eine Übermittlung gemäß Satz 1 verzichten; in diesem Fall ist der Freistellungsantrag oder der Erstattungsantrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. ⁴Die Entscheidung über einen Freistellungsantrag und die Entscheidung über einen Erstattungsantrag werden zum Datenabruf über die amtlich bestimmte Schnittstelle bereitgestellt, es sei denn, der Antrag war nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen; § 122a Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung ist entsprechend anzuwenden.

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Martin *Klein*, Rechtsanwalt/Steuerberater/Fachanwalt für Steuerrecht,
Hengeler Mueller, Frankfurt am Main

Schrifttum: *Beckert/Schober*, Änderungen beim Kapitalertragsteuerabzug – ein verspätet richtiger Schritt?, RdF 2021, 49; *Drüen*, Verfassungsfragen bei der Reform des Kapitalertragsteuerabzugsverfahrens durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz, FR 2021, 606 und 671; *Latrovalis/Link*, Die Reform der Entlastung von inländischer Kapitalertragsteuer nach dem Entwurf des AbStEntModG, steueranwaltsmagazin 2021, 89; *Schurowski*, Das neue Verfahren zur Behandlung des Kapitalertragsteuerabzugs nach dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und die Abkehr vom OECD Model „TRACE“ in Deutschland, FR 2021, 204.

Kompaktübersicht

J 22-1 **Inhalt der Änderungen:** Der seit der Aufhebung des früheren § 50c mW ab dem 1.1.2001 durch das StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428) nicht besetzte § 50c übernimmt aus § 50d idF vor seiner Änderung durch das AbzStEntModG Regelungen zur Entlastung von KapErtrSt und vom StAbzug nach § 50a aufgrund von § 43b, § 50g oder einem DBA durch Freistellung (Abs. 2) oder Erstattung (Abs. 3). Für einen tabellarischen Überblick darüber, wie und welche Regelungen des § 50d in § 50c überführt wurden, s. BTDrucks. 19/27632, 48f.

Nach Abs. 1 bleibt es zunächst dabei, dass trotz eines Anspruchs auf Ermäßigung nach § 43b, § 50g oder einem DBA die Steuer grds. einzubehalten, abzuführen und anzumelden ist. Soweit ein Entlastungsanspruch besteht, kann jedoch nach vom BZSt. erteilter Freistellung bei Vorlage der Freistellungsbescheinigung nach Maßgabe von Abs. 2 entweder vom StEinbehalt und der Abführung der Steuer abgesehen werden oder die Steuer kann nach Abs. 3 auf Antrag vom BZSt. erstattet werden. Entfallen sind das frühere Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Abs. 5 und 6 und das zusätzliche Erstattungsverfahren beim Entrichtungspflichtigen nach § 7 Abs. 5 InvStG (s. dazu Anhang zu § 20 EStG, § 7 InvStG Anm. 1 und § 11 InvStG Anm. 1). Entfallen sollte zunächst auch das Wahlrecht zwischen Erstattung und Änderung der StAnmeldung durch rückwirkende Freistellungsbescheinigung nach dem bisherigen § 50d Abs. 2 (s. die zunächst im Regierungsentwurf, s. BTDrucks. 19/27632, 13 und 50 ausgeschlossene Rückwirkung der Freistellungsbescheinigung sowie Abs. 2 Satz 3 idF des AbzStEntModG). In der endgültigen Fassung des AbzStEntModG wurde dann indes die Rückwirkung (BTDrucks. 19/28925, 26) und mit der Ergänzung von Abs. 2 Satz 3 durch das ATADUMsG (s. Anm. J 21-2) auch Änderung der StAnmeldung wieder vorgesehen. Nach Abs. 4 sind gem. Abs. 3 iVm. § 50g zu erstattende StBeträge zu verzinsen. Abs. 5 regelt für die Zeit ab 2023 (s. § 52 Abs. 47a) die Verfahren der grds. elektronisch zu stellenden Freistellungs- und Erstattungsanträge und einen elektronischen Bescheidabruf.

J 22-2 **Rechtsentwicklung:**

Zur Gesetzesentwicklung bis 2019 s. § 50d Anm. 2.

AbzStEntModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787): Mit dem AbzStEntModG werden die bisher in den Abs. 1, 1a und 2 sowie 4 bis 6 des § 50d geregelten Möglichkeiten der Entlastung von Abzugsteuern in § 50c neu gefasst und zugleich beschnitten. Nicht übernommen und fortgeführt werden die Regelungen zum Kontrollmeldeverfahren nach § 50d Abs. 5 und 6 a.F. und das bisher bestehende Wahlrecht zwischen Erstattung und Änderung der Steueranmeldung durch rückwir-

kende Freistellungsbescheinigungen nach dem bisherigen § 50d Abs. 2 a.F. (sowie das zusätzliche Erstattungsverfahren beim Entrichtungspflichtigen nach § 7 Abs. 5 InvStG, s. dazu Anhang zu § 20 EStG, § 7 InvStG Anm. 1).

ATADUmsG v. 25.6.2021, (BGBl. I 2021, 2035; BStBl. I 2021, 874): In § 50c Absatz 2 Satz 3 am Ende wird der Nebensatz „es sei denn, die Freistellungsbescheinigung ist zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt worden“ angefügt. Die Ergänzung geht zurück auf eine Empfehlung des Finanzausschusses (s. BTDrucks. 19/29848, 63) und soll gewährleisten, dass eine Korrektur der Steueranmeldung in den Fällen möglich ist, in denen eine Freistellungsbescheinigung rückwirkend ab Antragseingang erteilt wird, jedoch zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt war (s. dazu unten Anm. J 21-6).

Zeitlicher Anwendungsbereich: § 50c idF des AbzStEntModG trat am Tag nach der Verkündung des AbzStEntModG am 8.6.2021, also am 9.6.2021 in Kraft und ist grds. seitdem anzuwenden (Art. 15 Abs. 1 AbzStEnt-ModG). Für einige Vorschriften des § 50c enthält allerdings § 52 Abs. 47a besondere Anwendungsregelungen: J 22-3

- § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 ist erstmals auf Einkünfte anzuwenden, die dem beschränkt Stpfl. nach dem 31.12.2021 zufließen; die Geltung von Ermächtigungen nach § 50d Abs. 5 und 6 des Gesetzes idF vor dem Inkrafttreten des Art. 1 des AbzStEntModG endet spätestens zu diesem Zeitpunkt.
- § 50c Abs. 5 Sätze 1, 3 und 4 ist erstmals auf Anträge anzuwenden, die nach dem 31.12.2022 gestellt werden; für Anträge, die gem. § 50c Abs. 2 oder 3 bis zu diesem Zeitpunkt gestellt werden, ist der amtlich vorgeschriebene Vordruck zu verwenden und § 50d Abs. 1 Sätze 7 und 8 idF anzuwenden, die vor dem Inkrafttreten des Art. 1 AbzStEnt-ModG galt.

Die Ergänzung von § 50c Abs. 2 Satz 3 durch das ATADUmsG v. 25.6.2021 trat am Tag nach der Verkündung des ATADUmsG am 30.6.2021, also am 1.7. 2021 in Kraft und ist seitdem anzuwenden (Art. 7 Abs. 1 ATADUmsG).

Grund und Bedeutung der Änderungen: Hintergrund der Neufassung und Einschränkung der Vorschriften zur Entlastung von Abzugsteuern ist ausweislich der Begr. des Regierungsentwurfs des AbzStEntModG der Wunsch, die (nur) abstrakt bestehenden Gefahr von Doppelerstattungen von Abzugsteuern zu verringern und dazu die Anzahl bestehender Entlastungsverfahren zu reduzieren und die verbliebenen Verfahren beim BZSt. zu zentralisieren (s. BTDrucks. 19/27632, 28). Weniger abstrakt klingt es, wenn es ebenda auch heißt, das BMF habe das BZSt. „im Rahmen der Rechts- und Fachaufsicht ... eingehend geprüft“ und das Ver- J 22-4

fahren zur Entlastung beschränkt Stpfl. von der KapErTrSt und vom StAbzug nach § 50a soll in § 50c „entsprechend den gewonnenen Erkenntnissen neu gefasst werden“. Welche konkreten Erkenntnisse Anlass nicht nur zur Bündelung der Entlastungsverfahren in § 50c, sondern auch zur Verschärfung der Regelungen gaben, verrät die Begr. nicht. Neben der Reduzierung der Verfahren auf die Freistellung und die Erstattung dürfte das Freistellungsverfahren praktisch wesentlich dadurch entwertet worden sein, dass Freistellungsbescheinigungen nur noch unter der Bedingung erteilt werden, dass die Anspruchsvoraussetzungen fortlaufend eingehalten werden (s. dazu Anm. J 21-6).

Die Änderungen im Detail

J 22-5 **Einbehalt, Abführung und Anmeldung der Abzugsteuer trotz Entlastungsanspruch:** Nach Abs. 1 Satz 2 sind KapErTrSt und Abzugsteuern nach § 50a trotz eines Anspruchs auf Ermäßigung nach § 43b, § 50g oder einem DBA grds. einzubehalten, abzuführen und anzumelden. Abs. 1 Satz 2 regelt dazu, dass der zum StAbzug Verpflichtete sich vorbehaltlich einer Freistellung nach Abs. 2 nicht auf die Rechte des Gläubigers der Kapitalerträge oder Vergütungen aus § 43b, § 50g oder dem DBA berufen kann. Das Gesetz erweitert damit nunmehr gegenüber der bisherigen auf DBA-Rechte eingeschränkten Regelung in § 50d Abs. 1 Satz 13 aF (s. dazu § 50d Anm. 26) konsequent den Kreis der Rechte des Gläubigers der Erträge, auf die sich (nur) der Schuldner (s. dazu § 50d Anm. 26) nicht berufen kann, auch auf solche aus §§ 43b und 50g.

J 22-6 **Freistellungsverfahren nach § 50c Abs. 2:** Ausnahmsweise darf der Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen nach Abs. 2 in zwei Fällen von der Einbehaltung und Abführung (nicht aber der Anmeldung, s. Abs. 2 Satz 2) der Steuer ganz oder zT absehen, wenn nämlich

- entweder eine Freistellungsbescheinigung des BZSt. vorliegt (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1) oder
- es sich um Einkünfte eines beschränkt Stpfl. iSd. § 50a Abs. 1 Nr. 3 handelt, soweit deren Besteuerung ein DBA entgegensteht und wenn die Vergütung zzgl. der dem beschränkt Stpfl. in demselben Kj. vom Schuldner bereits zugeflossenen Vergütungen 5000 € nicht übersteigt (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2).

Die Freistellungsbescheinigung ist vom entlastungsberechtigten – beschränkt oder unbeschränkt stpfl. (s. *Latrovalis/Link*, steueranwaltsmagazin 2021, 89 [92]) – Gläubiger der Vergütung zu beantragen (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1) und wird vom BZSt. innerhalb von drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Unterlagen (Abs. 2 Satz 6) für höchstens drei Jahre (Befristung), die frühestens mit dem Eingang des Antrags beim BZSt. beginnen, erteilt (Abs. 2 Satz 4). Die bisherige Regelung zur Mindestgültigkeit der Freistellungsbescheinigung in § 50d Abs. 2 Satz 4 aF

wurde nicht in § 50c übernommen. Entfallen ist auch das bisherige Erfordernis des Vorliegens der Bescheinigung beim Schuldner (§ 50d Abs. 2 Satz 5 aF.) Grund dafür ist, dass der Gesetzgeber dafür keinen Bedarf mehr sah, da Freistellungsbescheinigungen nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung nicht mehr rückwirkend, sondern nur noch mit Wirkung ab ihrer Ausstellung erteilt werden sollte und damit das Risiko, dass ein Entrichtungspflichtiger „seiner Steuerabzugsverpflichtung nachträglich entgehen könnte“ gebannt sei (s. BTDrucks. 19/27632, 12, 49). Bei dem Wegfall des Erfordernisses des Vorliegens der Bescheinigung blieb es dann aber auch, als im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens der Regelungsentwurf geändert und die erstmalige Wirkung der Freistellungsbescheinigung wieder – wie in § 50d Abs. 2 Satz 4 aF – auf den Tag des Eingangs des Antrags auf Freistellung zurückverlegt wurde (s. BTDrucks. 19/28925, 29, 84). Die Hoffnung des Finanzausschusses (s. BTDrucks. 19/28925, 84), es bleibe dadurch möglich, für die im Zeitraum zwischen Antragseingang und Ausstellung der Freistellungsbescheinigung einbehaltene und abgeführte Steuer nach § 37 Abs. 2 Satz 1 AO eine Erstattung beim Bundeszentralamt für Steuern zu beantragen oder die entsprechende Steueranmeldung zu ändern, berücksichtigte nicht den zunächst unverändert belassenen Abs. 2 Satz 3 aF. Danach konnte nämlich eine Steuer, wenn sie erst einmal einbehalten, abgeführt und angemeldet war, nicht im Wege einer nachträglich zu berücksichtigenden Freistellung und einer deshalb zu ändernden StAnmeldung, sondern nur noch nach Abs. 3 erstattet werden (Abs. 2 Satz 3 aF). Erst seit der Ergänzung von Abs. 2 Satz 3 durch das ATADUmsG um den angefügten Nebensatz (s. dazu Anm. J 21-2) ist es möglich, eine Steueranmeldung in den Fällen zu ändern, in denen eine Freistellungsbescheinigung rückwirkend ab Antragseingang erteilt wird, jedoch zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt war. Eine Freistellung vom KapErtrStAbzug aufgrund eines DBA setzt voraus, dass der Gläubiger der Kapitalerträge eine stpfl., am Nennkapital der inländ. KapGes. iSv. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG als Schuldnerin der Erträge zu mindestens 10 % beteiligte KapGes. ist (Abs. 2 Satz 5). Eine wesentliche Entwertung erfährt die Freistellung gegenüber ihrer bisherigen Regelung in § 50d Abs. 2 idF vor dessen Aufhebung durch das AbzStEntModG dadurch, dass sie nicht mehr (nur) unter dem Vorbehalt des Widerrufs erteilt und mit weiteren Nebenbestimmungen gem. § 120 Abs. 2 AO versehen werden kann, sondern „von der Einhaltung der Voraussetzungen ihrer Erteilung während ihrer Geltung abhängig zu machen“ ist. Nach der Begr. des Regierungsentwurfs des AbzStEntModG (s. BTDrucks. 19/27632, 52) soll bspw. jede Bescheinigung mit der Bedingung zu versehen sein, dass der Gläubiger während ihres Geltungszeitraums weiterhin entsprechend dem nach Abs. 5 Satz 2 erbrachten Nachweis ansässig ist. Weitere Bedingungen sollen sich an den Anspruchsvoraussetzungen der jeweiligen Freistellung orientieren, also zB Freistellungsbescheinigungen auf der Grund-

lage des § 43b durch die Einhaltung der Beteiligungsvoraussetzungen des § 43b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 bedingt sein. Weitere Bedingungen sollen aus der Beachtung der Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 resultieren. Für den Schuldner der Kapitalerträge bzw. der Vergütungen, der all diese Umstände, insbes. jedoch die Einhaltung der Voraussetzungen des komplexen § 50d Abs. 3 regelmäßig nicht überblicken, geschweige denn kontrollieren und sich insoweit auch nur begrenzt vertraglich absichern kann, ist die ihm vorgelegte Freistellungsbescheinigung damit ein viel geringerer Schutz vor möglicher Haftung für unterlassenen StAbzug als nach der alten Rechtslage, nach der die Bescheinigung widerrufen werden musste, um nicht mehr zu gelten. Der Gesetzgeber scheint die damit einhergehende weitgehende Entwertung des Freistellungsverfahrens erkannt und beabsichtigt zu haben, da die Begr. des Regierungsentwurfs des AbzStEntModG (s. BTDrucks. 19/27632, 52) beinahe schon süffisant anerkennt, dass es für den Schuldner der Kapitalerträge oder Vergütungen im Einzelfall schwierig sein kann, die Einhaltung der Bedingungen zu überprüfen. Um einer Haftung zu entgehen, bleibe es ihm jedoch, so die Regierungsbegründung, bei Zweifeln unbenommen, den StAbzug trotz einer ihm vorliegenden Freistellungsbescheinigung durchzuführen.

J 22-7 **Erstattung nach § 50c Abs. 3:** Abs. 3 regelt wie vormalig § 50d Abs. 1 Sätze 2ff. aF die Erstattung von KapErtrSt und Abzugsteuern, soweit ihnen § 43b, § 50g oder ein DBA entgegenstehen. Wie nach § 50d Abs. 1 Satz 2 aF setzt eine Erstattung nach Abs. 3 voraus, dass die Steuer einbehalten und abgeführt oder aufgrund eines Haftungs- oder Nachforderungsbescheids entrichtet wurde.

Die Erstattung erfolgt aufgrund eines Freistellungsbescheids, der nicht mit der zur Freistellung nach Abs. 2 führenden Freistellungsbescheinigung nach Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 verwechselt werden darf.

Die Erstattung ist vom beschränkt stpfl. Gläubiger der Kapitalerträge oder der dem StAbzug unterliegenden Vergütung beim BZSt. innerhalb der Frist nach Abs. 3 Satz 2, also grds. innerhalb von vier Jahren nach Ablauf des Jahres, innerhalb dessen die Kapitalerträge bzw. die Vergütungen zugeflossen sind, bzw. einer längeren im jeweils anwendbaren DBA vereinbarten Frist zu beantragen. Diese Frist endet nicht vor Ablauf eines Jahres (und damit nicht mehr nur von sechs Monaten wie nach § 50d Abs. 1 Satz 10 aF) seit dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer.

Zur Erstattung nach Abs. 3 berechtigt ist der Gläubiger der Erträge nur, wenn die Steuer nicht nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 auf die ESt oder KSt (also zB bei Zugehörigkeit der Erträge zu einer inländ. BS, mit deren Erg. der Stpfl. im Inland zu Steuer veranlagt wird) angerechnet werden kann, wobei es auch dabei zu einer Erstattung kommen kann (s. § 36 Abs. 4 Satz 2).

Ein Freistellungsbescheid für und damit eine Erstattung von KapErtrSt setzen nach Abs. 3 Satz 3 Halbs. 1 zwingend voraus, dass die in § 45a

Abs. 2 oder Abs. 3 bezeichnete Bescheinigung vorgelegt wurde bzw. die Angaben gem. § 45a Abs. 2a übermittelt wurden. Nach Abs. 3 Satz 3 Halbs. 2 ist einem Antrag auf Erstattung der nach § 50a entrichteter Steuer die „Bescheinigung nach § 50a Absatz 5 Satz 6“ beizufügen. Dies muss ein Redaktionsversehen und stattdessen seit der Ersetzung von § 50a Abs. 5 Satz 3 durch die neuen Sätze 3 und 4 durch Art. 1 des Abz-StEntModG die Bescheinigung nach § 50a Abs. 5 Satz 7 gemeint sein.

Verzinsung eines nach § 50g zu erstattenden Betrags (Abs. 4): Nur nach Abs. 3 iVm. § 50g zu erstattende Beträge werden nach Abs. 4 verzinst. Alle anderen Erstattungsbeträge nach Abs. 3 werden nicht verzinst (§ 233a Abs. 1 Satz 2 AO). J 22-8

Freistellungs- und Erstattungsantrag (Abs. 5): Abs. 5 enthält weitere Verfahrensregelungen für Freistellungs- und Erstattungsanträge. Seine Sätze 1, 3 und 4 sind erstmals auf Anträge anzuwenden, die nach dem 31.12.2022 gestellt werden (§ 52 Abs. 47a) und dann zukünftig grds. elektronisch zu stellen sind. Bis dahin ist für Freistellungs- und Erstattungsanträge der amtlich vorgeschriebene Vordruck zu verwenden und § 50d Abs. 1 Sätze 7 und 8 aF anzuwenden. Ausnahmsweise kann dann nach dem 31.12.2022 das BZSt. zur Vermeidung unbilliger Härten auf Antrag auf eine elektronische Übermittlung gem. Satz 1 verzichten; in diesem Fall ist der Freistellungsantrag oder der Erstattungsantrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. Im Gegenzug wird auch die Entsch. über einen Freistellungsantrag und die Entsch. über einen Erstattungsantrag grds. elektronisch übermittelt, dh. zum Datenabruf über die amtlich bestimmte Schnittstelle bereitgestellt. Etwas anderes gilt auch hier, dh. die Bescheide werden, wenn sie nicht elektronisch erlassen werden, schriftlich (§§ 155 Abs. 1 Satz 3, 157 Abs. 1 Satz 1, 119 Abs. 2 AO) erlassen, wenn der Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen war (Abs. 5 Satz 4 zweiter Halbsatz). Nach Abs. 5 Satz 2 hat der Antragsteller seine Ansässigkeit im anderen Staat (bzw. in den Fällen des § 43b Abs. 1 Satz 1 Alt. 2 oder des § 50g Abs. 1 Satz 1 letzte Alt. das Unterhalten einer BS im anderen Staat) durch eine Bestätigung der für ihn zuständigen Steuerbehörde des anderen Staats nachzuweisen. J 22-9

