

## § 44a

### Abstandnahme vom Steuerabzug

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592;  
BStBl. I 2011, 1171)

(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 oder nach Absatz 10 kein Steuerabzug vorzunehmen 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) <sup>1</sup>Voraussetzung 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. <sup>2</sup>In den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 ist die Bescheinigung unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen. <sup>3</sup>Ihre Geltungsdauer darf höchstens drei Jahre betragen und muss am Schluss eines Kalenderjahres enden. <sup>4</sup>Fordert 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) <sup>1</sup>Ein 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. <sup>2</sup>Ein 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. <sup>3</sup>Die 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. <sup>4</sup>In 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. <sup>5</sup>Die Anfrage hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen. <sup>6</sup>Im Übrigen ist § 150 Absatz 6 der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden. <sup>7</sup>Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der Meldestelle die Identifikationsnummer mit,

sofern die übermittelten Daten mit den nach § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Daten übereinstimmen. <sup>8</sup>Die 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 Listennummer zu vermerken sowie die Freistellungsaufträge aufzubewahren.

(4) <sup>1</sup>Ist 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. <sup>2</sup>Dies 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. <sup>3</sup>Voraussetzung 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. <sup>4</sup>Absatz 2 Satz 2 bis 4 und Absatz 3 gelten entsprechend. <sup>5</sup>Die 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. <sup>6</sup>Ein 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) <sup>1</sup>Absatz 4 ist entsprechend auf Personengesellschaften im Sinne des § 212 Absatz 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch anzuwenden. <sup>2</sup>Dabei tritt die Personengesellschaft an die Stelle des Gläubigers der Kapitalerträge.

(4b)<sup>1</sup>Werden Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 von einer Genossenschaft an ihre Mitglieder gezahlt, hat sie den Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn ihr für das jeweilige Mitglied

1. eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 2,
2. eine Bescheinigung nach Absatz 5 Satz 4,
3. eine Bescheinigung nach Absatz 7 Satz 4 oder
4. eine Bescheinigung nach Absatz 8 Satz 3 vorliegt; in diesen Fällen ist ein Steuereinbehalt in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen.

<sup>2</sup>Eine Genossenschaft hat keinen Steuerabzug vorzunehmen, wenn ihr ein Freistellungsauftrag erteilt wurde, der auch Kapitalerträge im Sinne des Satzes 1 erfasst, soweit die Kapitalerträge zusammen mit den Kapitalerträgen, für die nach Absatz 1 kein Steuerabzug vorzunehmen ist oder für die die Kapitalertragsteuer nach § 44b zu erstatten ist, den mit dem Freistellungsauftrag beantragten Freibetrag nicht übersteigen. <sup>3</sup>Dies gilt auch, wenn die Genossenschaft einen Verlustausgleich nach § 43a Absatz 3 Satz 2 unter Einbeziehung von Kapitalerträgen im Sinne des Satzes 1 durchgeführt hat.

(5) <sup>1</sup>Bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2, die einem unbeschränkt oder beschränkt einkommensteuerverpflichtigen 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. <sup>2</sup>Ist 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. <sup>3</sup>Für 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. <sup>4</sup>Die Voraussetzung des Satzes 1 ist durch eine Bescheinigung des für den Gläubiger zuständigen Finanzamts nachzuweisen. <sup>5</sup>Die Bescheinigung ist unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen. <sup>6</sup>Die Voraussetzung des Satzes 2 ist gegenüber dem für den Gläubiger zuständigen Finanzamt durch eine Bescheinigung des für den Organträger zuständigen Finanzamts nachzuweisen.

(6) <sup>1</sup>Voraussetzung 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. <sup>2</sup>Ist dies nicht der Fall, ist die Bescheinigung nach § 45a Absatz 2 durch einen entsprechenden Hinweis zu kennzeichnen.

<sup>3</sup>Wird bei einem inländischen Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b ein Konto oder Depot für eine gemäß § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes befreite Stiftung im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 5 des Körperschaftsteuergesetzes auf den Namen eines anderen Berechtigten geführt und ist das Konto oder Depot durch einen Zusatz zur Bezeichnung eindeutig sowohl vom übrigen Vermögen des anderen Berechtigten zu unterscheiden als auch steuerlich der Stiftung zuzuordnen, so gilt es für die Anwendung des Absatzes 4, des Absatzes 7, des Absatzes 10 Satz 1 Nummer 3 und des § 44b Absatz 6 in Verbindung mit Absatz 7 als im Namen der Stiftung geführt.

(7) <sup>1</sup>Ist 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. <sup>2</sup>Der 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 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. <sup>3</sup>Bei allen übrigen Kapitalerträgen nach § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 2 ist § 44b Absatz 6 sinngemäß anzuwenden. <sup>4</sup>Voraussetzung 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. <sup>5</sup>Absatz 4 gilt entsprechend.

(8) <sup>1</sup>Ist 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 und Namensaktien nicht börsennotierter Aktiengesellschaften 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 Kapital-

erträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7a nur in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen. <sup>2</sup>Bei 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). <sup>3</sup>Voraussetzung 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. <sup>4</sup>Absatz 4 gilt entsprechend.

(8a) <sup>1</sup>Absatz 8 ist entsprechend auf Personengesellschaften im Sinne des § 212 Absatz 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch anzuwenden. <sup>2</sup>Dabei tritt die Personengesellschaft an die Stelle des Gläubigers der Kapitalerträge.

(9) <sup>1</sup>Ist 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. <sup>2</sup>§ 50d Absatz 1 Satz 3 bis 11, Absatz 3 und 4 ist entsprechend anzuwenden. <sup>3</sup>Der 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. <sup>4</sup>Verfahren nach den vorstehenden Sätzen und nach § 50d Absatz 1 soll das Bundeszentralamt für Steuern verbinden.

(10) <sup>1</sup>Werden Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a gezahlt, hat die auszahlende Stelle keinen Steuerabzug vorzunehmen, wenn

1. der auszahlenden Stelle eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 für den Gläubiger vorgelegt wird,
2. der auszahlenden Stelle eine Bescheinigung nach Absatz 5 für den Gläubiger vorgelegt wird,
3. der auszahlenden Stelle eine Bescheinigung nach Absatz 7 Satz 4 für den Gläubiger vorgelegt wird oder
4. der auszahlenden Stelle eine Bescheinigung nach Absatz 8 Satz 3 für den Gläubiger vorgelegt wird; in diesen Fällen ist ein Steuereinbehalt in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen.

<sup>2</sup>Wird der auszahlenden Stelle ein Freistellungsauftrag erteilt, der auch Kapitalerträge im Sinne des Satzes 1 erfasst, oder führt diese einen Verlustausgleich nach § 43a Absatz 3 Satz 2 unter Einbeziehung von Kapitalerträgen im Sinne des Satzes 1 durch, so hat sie den Steuerabzug nicht vorzunehmen, soweit die Kapitalerträge zusammen mit den Kapitalerträgen, für die nach Absatz 1 kein Steuerabzug vorzunehmen ist oder die Kapitalertragsteuer nach § 44b zu erstatten ist, den mit dem Freistellungsauftrag beantragten Freistellungsbetrag nicht übersteigen. <sup>3</sup>Absatz 6 ist entsprechend anzuwenden. <sup>4</sup>Werden Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a von einer auszahlenden Stelle im Sinne des § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 3 an eine ausländische Stelle ausgezahlt, hat diese auszahlende Stelle über den von ihr vor der Zahlung in das Ausland von diesen Kapitalerträgen vorgenommenen Steuerabzug der letzten inländischen auszahlenden Stelle in der Wertpapierverwahrkette, welche die Kapitalerträge auszahlt oder gutschreibt, auf deren Antrag eine Sam-

mel-Steuerbescheinigung für die Summe der eigenen und der für Kunden verwahrten Aktien nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen.<sup>5</sup> Der Antrag darf nur für Aktien gestellt werden, die mit Dividendenberechtigung erworben und mit Dividendenanspruch geliefert wurden.<sup>6</sup> Wird eine solche Sammel-Steuerbescheinigung beantragt, ist die Ausstellung von Einzel-Steuerbescheinigungen oder die Weiterleitung eines Antrags auf Ausstellung einer Einzel-Steuerbescheinigung über den Steuerabzug von denselben Kapitalerträgen ausgeschlossen; die Sammel-Steuerbescheinigung ist als solche zu kennzeichnen.<sup>7</sup> Auf die ihr ausgestellte Sammel-Steuerbescheinigung wendet die letzte inländische auszahlende Stelle § 44b Absatz 6 mit der Maßgabe an, dass sie von den ihr nach dieser Vorschrift eingeräumten Möglichkeiten Gebrauch zu machen hat.

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

**Inhaltsübersicht**

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 44a**

	Anm.			Anm.
<b>I. Grundinformation zu § 44a</b> . . . . .	1		<b>III. Bedeutung des § 44a</b> . . . . .	3
<b>II. Rechtentwicklung des § 44a</b> . . . . .	2		<b>IV. Geltungsbereich des § 44a</b>	4
			<b>V. Verhältnis des § 44a zu anderen Vorschriften</b> . . . . .	4a

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

	Anm.			Anm.
<b>I. Gemeinsame Voraussetzungen für eine Abstandsnahme vom Steuerabzug</b> . . . . .	5		<b>III. Kein Steuerabzug in Nichtveranlagungsfällen (Abs. 1 Nr. 2)</b> . . . . .	7
<b>II. Kein Steuerabzug in Freistellungsfällen (Abs. 1 Nr. 1)</b> . . . . .	6			

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

Anm.

Anm.

<b>I. Vorlage eines Freistellungsauftrags (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1) . . . . . 8</b>	<b>II. Vorlage einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2) . . . . . 9</b>
---	--

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

**E. Erläuterungen zu Abs. 3:  
Aufbewahrungspflichten . . . . . 11**

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

Anm.

Anm.

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

**G. Erläuterungen zu Abs. 4a:  
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei Personengesellschaften  
iSd. § 212 Abs. 1 SGB V . . . . . 15**

**H. Erläuterungen zu Abs. 4b:  
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei Zahlungen von Genossenschaften  
an ihre Mitglieder . . . . . 15a**

**I. Erläuterungen zu Abs. 5:  
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug  
in Dauerüberzahlerfällen**

Anm.

Anm.

**I. Kein Steuerabzug zur Vermeidung dauerhafter Kapitalertragsteuerüberhänge (Abs. 5 Sätze 1, 4 und 5) ..... 16**

**II. Organschaftsverhältnis bei Lebens- und Krankenversicherungen (Abs. 5 Sätze 2, 3 und 6) ..... 17**

**J. Erläuterungen zu Abs. 6:  
Steuerabzug bei Verwaltung und Verwahrung  
unter dem Namen des Gläubigers und bei  
unselbständigen Stiftungen**

Anm.

Anm.

**I. Steuerabzug bei Verwaltung und Verwahrung der Anlagen unter dem Namen des Gläubigers (Abs. 6 Sätze 1 und 2) ..... 18**

**II. Steuerabzug bei unselbständigen Stiftungen (Abs. 6 Satz 3) ..... 18a**

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

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

**M. Erläuterungen zu Abs. 8a:  
Abstandnahme vom Steuerabzug bei  
Gewinnausschüttungen an Personengesell-  
schaften iSd. § 212 Abs. 1 SGB V ..... 20a**

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

**O. Erläuterungen zu Abs. 10:  
Steuerabzug bei sammel- und streifband-  
verwahrten Aktien**

Anm.

Anm.

**I. Abstandnahme vom  
Steuerabzug bei sammel-  
und streifbandverwahrten  
Aktien (Abs. 10 Sätze 1–3)** 22

**II. Antrag auf eine Sammel-  
Steuerbescheinigung  
(Abs. 10 Sätze 4–7) . . . . .** 23

**A. 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; RAU, Das neue Kapitalertragsteuererhebungssystem für inländische, von einer Wertpapier-sammelbank verwahrte Aktien, DStR 2011, 2325; PAINTNER, Das Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz und das Dritte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes im Überblick, DStR 2012, 105; RONIG, Kapitalertragsteuerabzug und Anmeldeverfahren ab 2012, nwb 2012, 835.

**I. 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 oder wenn anzunehmen ist, dass eine Steuer auch bei Anwendung des § 32d Abs. 6 nicht entsteht und der Gläubiger eine Nichtveranlagungsbescheinigung vorlegt (Abs. 1–3).
- Vom StAbzug kann auch bei von der KSt. befreiten inländ. Körperschaften, bei inländ. jur. Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 4 Satz 1, Abs. 8), bei bestimmten ausländ. Pensionskassen (Abs. 4 Satz 6), bei gemeinnützigen Körperschaften, gemeinnützigen öffentlich-rechtlichen Stiftungen und kirchlichen jur. Personen des öffentlichen Rechts (Abs. 7) Abstand genommen werden.
- Ein KapErtrStAbzug kann auch bei Kapitalerträgen, die PersGes. iSd. § 212 Abs. 1 SGB V (Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen) zufließen, unterbleiben (Abs. 4a und 8a).
- Genossenschaften können unter den Voraussetzungen des Abs. 4b vom StAbzug absehen, wenn sie Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 an ihre Mitglieder zahlen.
- Eine Abstandnahme vom KapErtrStAbzug ist nach Abs. 5 auch bei sog. Dauerüberzahlern vorgesehen (dazu gehören zB Lebensversicherungen).

- Bei beschränkt stpfl. Körperschaften können zwei Fünftel der KapErtrSt. nach Abs. 9 erstattet werden, wenn sie auf Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 entfallen.
- Abs. 10 regelt für Dividendenzahlungen bei Girosammel- und Streifbandverwahrung (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a) die Abstandnahme vom StAbzug in Hinblick auf eine vorgelegte NV-Bescheinigung oder einen Freistellungsauftrag.

## 2

## II. Rechtsentwicklung des § 44a

**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 grds. 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 Buchst. 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 StAbzug auf stbefreite 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.

**JSStG 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 beschr. 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.

**StEntlG 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.

**JSStG 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 StStz 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.

**JSStG 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 Ein-

fügung 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 stbefreite Pensionskassen, die im EU/EWR-Ausland ansässig sind, ausgeweitet. Die Einfügung des Abs. 4a trägt der Umwandlung der Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen 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.

**OGAW-IV-UmsG v. 22.6.2011** (BGBl. I 2011, 1126; BStBl. I 2011, 1098): Mit der Einfügung eines neuen Abs. 10 wird die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug für Gewinnausschüttungen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a bei sammel- und streifbandverwahrten Aktien gesondert geregelt. Als Folge der Einfügung des Abs. 10 wird Abs. 1 Nr. 1 um einen entsprechenden Verweis ergänzt. Nachdem § 50d Abs. 1 um die Sätze 10 und 11 ergänzt wurde, wurde auch der Verweis in Abs. 9 Satz 2 angepasst.

**StVereinfG v. 1.11.2011** (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Die Vorschrift wird um Abs. 4b ergänzt, der die Abstandnahme vom StAbzug regelt, wenn Genossenschaften Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 an ihre Mitglieder leisten. Da die Neuregelung für alle Genossenschaften gilt, werden die Sonderregelungen für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in Abs. 7 Satz 2 und Abs. 8 Satz 1 gestrichen. Mit der Ergänzung des Abs. 6 um einen neuen Satz 3 soll die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug für unselbständige Stiftungen ermöglicht werden, deren Konten und Depots bei einer Bank auf den Namen eines Treuhänders geführt werden. Die Neuregelungen sind nach § 52a Abs. 16 Satz 2 auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2011 zufließen. Vor der Gesetzesänderung hatte die FinVerw. die Abstandnahme im Vorgriff auf die gesetzliche Regelung im Erlasswege geregelt (s. BMF v. 16.8.2011 – IV C 1 - S 2404/10/10005, BStBl. I 2011, 787).

**BeitrRLUmsG v. 7.12.2011** (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): Die Einfügung des Abs. 8a trägt der Umwandlung der Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen in eine GbR Rechnung. Eine partielle Abstandnahme vom StAbzug in entsprechender Anwendung des Abs. 8 kann danach auch erfolgen, wenn eine PersGes. nach § 212 Abs. 1 SGB V Gewinnausschüttungen iSd. Abs. 8 erhält. Durch die Ergänzung des Abs. 10 um die Sätze 4 bis 7 wird die Möglichkeit geschaffen, bei sammel- und streifbandverwahrten Aktien eine Sammel-Steuerbescheinigung auszustellen, wenn die Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a an eine ausländ. Stelle ausgezahlt werden.

3

### III. Bedeutung des § 44a

Die Vorschrift dient der Verfahrensvereinfachung. Durch die Abstandnahme v. StAbzug soll verhindert werden, dass nur für Zwecke der Anrechnung von KapErtrSt. ein Veranlagungsverfahren durchgeführt werden muss. Besondere Bedeutung kommt der Vorschrift nach Einf. 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 KapErtrStAbzugs (§ 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 StEntlas-

tion berücksichtigt wird. Darüber hinaus sichert die Abstandnahme v. StAbzug bei stbefreiten Körperschaften nach Abs. 4 eine zutreffende materielle Besteuerung, weil bei diesen die KapErtrSt. mangels Durchführung eines Veranlagungsverfahrens nicht angerechnet werden könnte.

#### IV. Geltungsbereich des § 44a

4

**Sachlicher und persönlicher Geltungsbereich:** Die Vorschrift ist auf einzelne Kapitalerträge iSd. § 20 anzuwenden, die dem KapErtrStAbzug nach § 43 unterliegen. Die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug kann sowohl bei nat. Pers. als auch bei Körperschaften als Gläubiger der Kapitalerträge erfolgen. Ebenso ist es für die Anwendung der Norm unerheblich, ob eine PersGes. oder eine Körperschaft grundsätzlich zum Einbehalt der KapErtrSt. verpflichtet ist.

#### V. Verhältnis des § 44a zu anderen Vorschriften

4a

**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.

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

#### I. Gemeinsame Voraussetzungen für eine Abstandnahme vom Steuerabzug

5

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 unbeschr. estpflichtigen und kstpfl. Personen in Betracht (WE-

BER-GRELLET in SCHMIDT XXXI. § 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.).

## 6 II. Kein Steuerabzug in Freistellungsfällen (Abs. 1 Nr. 1)

**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 oder nach Abs. 10 kein StAbzug vorzunehmen 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 v. StAbzug nur in Betracht, soweit die Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 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. Ebenso sind die Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a, für die nach Abs. 10 kein StAbzug vorzunehmen ist, bei der Ermittlung zu berücksichtigen. 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.

## 7 III. Kein Steuerabzug in Nichtveranlagungsfällen (Abs. 1 Nr. 2)

**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.

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

## 8 I. Vorlage eines Freistellungsauftrags (Abs. 2 Satz 1 Nr. 1)

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

## II. Vorlage Nichtveranl.-Bescheinigung (Satz 1 Nr. 2) Anm. 8–9 § 44a

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 (s. Anm. 10).

**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 ehegattenübergreifende Verlustverrechnung durch die auszahlende Stelle gem. § 43a Abs. 3 setzt jedoch die Erteilung eines gemeinsamen Freistellungsauftrags voraus (s. § 43a Anm. 17 ff.).

**Freistellungsauftrag bei körperschaftsteuerpflichtigen Personen:** Auch unbeschr. stpfl. 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 Personengesellschaften:** 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).

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

9

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 KNAUPP in KIRCHHOF XI. § 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 körperschaftsteuerpflichtige Personen:** Übersteigt das Einkommen einer unbeschr. stpfl. und nicht stbefreite

Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nicht den Freibetrag gem. § 24 KStG von 5000 €, 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).

10

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

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

**Abruf der Identifikationsnummer beim Bundeszentralamt für Steuern:** 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 Freistellungsauftrag von Ehegatten kann die Identifikationsnummer des Ehegatten ebenfalls abgefragt werden, wenn dieser nicht widerspricht. Liegt für einen Ehegatten die Identifikationsnummer nicht vor, ist der Freistellungsauftrag uE als Einzel-Freistellungsauftrag zu behandeln, so dass für den Ehegatten, dessen Identifikationsnummer mitgeteilt wurde, v. 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.

11

**E. 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 Freistellungsaufträge aufzubewahren. Die Aufbewahrungspflichten sollen die Überwachung des zutreffenden StEinbehalts erleichtern.

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

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

**Abstandnahme vom Steuerabzug:** 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 stpfl. 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 (KNAUPP in KIRCHHOF XI. § 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.

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

**Bescheinigung des zuständigen Finanzamts:** Die Abstandnahme v. 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 stbefeiten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in einem stpfl. BgA des Gläubigers anfallen. Stbefeite Körperschaften sind mit ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und öffentlich-rechtliche Körperschaften sind mit einem BgA partiell stpfl., so dass von einem KapErtrStAbzug nicht abzusehen ist, wenn die Kapitalerträge in dem stpfl. 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 (HAMACHER/DAHM in KORN, § 44a Rn. 30). 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.).

### 14 III. Freistellung ausländischer Pensionskassen (Abs. 4 Satz 6)

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).

15

**G. Erläuterungen zu Abs. 4a:  
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei  
Personengesellschaften iSd. § 212 Abs. 1 SGB V**

Nach Abs. 4a wird die Regelung des Abs. 4 auf Kapitalerträge erstreckt, die PersGes. gem. § 212 Abs. 1 SGB V (Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen) zufließen. PersGes. gem. § 212 Abs. 1 SGB V sind Gesellschaften, deren Gesellschafter nicht stpfl. Sozialversicherungsträger oder deren stbefreite Landesverbände sind. Die Regelung ist notwendig geworden, weil die Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen zum 1.1. 2009 von einer KdöR in eine GbR umgewandelt worden waren (BTDrucks. 17/2249, 60; PAINTNER, DSStR 2012, 105 [112]). 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 VZ 2009 anzuwenden, womit eine bisher im Erlasswege praktizierte Abstandnahme v. StEinbehalt (rückwirkend) gesetzlich geregelt wird.

15a

**H. Erläuterungen zu Abs. 4b:  
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei  
Zahlungen von Genossenschaften an ihre Mitglieder**

**Gewinnausschüttungen von Genossenschaften an ihre Mitglieder:** Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 – also insbes. Gewinnausschüttungen – können vom StAbzug ausgenommen werden, wenn sie von einer Genossenschaft an ihre Mitglieder gezahlt werden. Die Vorschrift erfasst alle Arten von Genossenschaften, so dass die bisher bestehenden Sonderregelungen für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften nach Abs. 7 und 8 beseitigt wurden (s. Anm. 19 und 20). Die bisher für Genossenschaften geltenden Erstattungsverfahren werden durch die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug gem. Abs. 4b ersetzt, um den Verwaltungsaufwand zu reduzieren (BTDrucks. 17/5125, 44). Voraussetzung für die Abstandnahme vom StAbzug ist, dass das jeweilige Mitglied

eine Bescheinigung nach Satz 1 Nr. 1–4 oder einen Freistellungsauftrag (Satz 2) vorlegt.

**Kein Steuerabzug bei NV-Bescheinigung, Dauerüberzahlern und steuerbefreiten Körperschaften:** Vom KapErtrStAbzug kann bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 abgesehen werden, wenn der jeweilige Gläubiger eine NV-Bescheinigung gem. Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 (s. Anm. 9), eine Bescheinigung nach Abs. 5 Satz 4 (Dauerüberzahler, s. Anm. 16), eine Bescheinigung nach Abs. 7 Satz 4 (gemeinnützige Institutionen, s. Anm. 19) oder eine Bescheinigung nach Abs. 8 Satz 3 (stbefreite Körperschaften oder inländ. juristische Person des öffentlichen Rechts, s. Anm. 20) vorlegt. Handelt es sich bei dem Mitglied der Genossenschaft um eine stbefreite Körperschaft iSd. Abs. 8 Satz 1, kommt allerdings nur eine partielle Abstandnahme vom StEinbehalt in Betracht; die KapErtrSt. ist in Höhe von drei Fünfteln einzubehalten.

**Berücksichtigung von Freistellungsaufträgen:** Die Genossenschaft hat einen Freistellungsauftrag ihres jeweiligen Mitglieds bei der Vornahme des KapErtrStAbzugs gem. Satz 2 zu berücksichtigen. Der der auszahlenden Stelle vorgelegte Freistellungsauftrag muss auch Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 (insbes. Gewinnausschüttungen) erfassen. Die Gewinnausschüttung der Genossenschaft darf zusammen mit den nach Abs. 1 vom StAbzug freigestellten Kapitalerträgen und den nach § 44b zu erstattenden Kapitalerträgen den vom jeweiligen Mitglied beantragten Freibetrag nicht übersteigen.

**Verlustausgleich:** Bei der Ermittlung des Freistellungsvolumens ist gem. Satz 3 ein Verlustausgleich mit anderen Kapitalerträgen (zB Zinseinkünften) nach § 43a Abs. 3 Satz 2 zu berücksichtigen. Somit fließen die Gewinnausschüttungen in den von einer Genossenschaftsbank zu führenden Verlustverrechnungstopf ein (BTDrucks. 17/5125, 44).

### I. Erläuterungen zu Abs. 5: Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug in Dauerüberzahlerfällen

#### I. Kein Steuerabzug zur Vermeidung dauerhafter Kapitalertragsteuerüberhänge (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 Steuerabzug bei Dauerüberzahlern:** Die Erträge müssen beim unbeschr. oder beschr. stpfl. Gläubiger zu den BE gehören. Beschränkt stpfl. 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 aufgrund der Art des Geschäfts:** Die Abstandnahme v. 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 VU und Verwertungsgesellschaften (GEMA, VG WORT). Auch Holdinggesellschaften können die Voraussetzungen des Abs. 5 erfüllen (HAMACHER/DAHM in KORN, § 44a Rn. 32; WEBER-GRELET in SCHMIDT XXXI. § 44a Rn. 25).

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

**Kein Steuerabzug 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 OT 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 (KNAUPP in KIRCHHOF XI. § 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 VU 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 VorausZ beim OT abgestellt wird (BTDrucks. 16/11108, 27). Wenn auch unter Berücksichtigung der anrechenbaren KapErtrSt. der VersicherungsOG beim OT VorausZ 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 OT zuständigen FA nachzuweisen (Satz 6).

**J. Erläuterungen zu Abs. 6:  
Steuerabzug bei Verwaltung und Verwahrung unter  
dem Namen des Gläubigers und bei unselbständigen  
Stiftungen**

**I. Steuerabzug bei Verwaltung und Verwahrung der Anlagen unter dem Namen des Gläubigers (Abs. 6 Sätze 1 und 2)**

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 Sammelschuld-buchforderung, 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 (LINDBERG in BLÜMICH, § 44a Rn. 34). Die Regelung soll gewährleisten, dass die Identität des Gläubigers bekannt ist, damit die Besteuerung gesichert bleibt (WEBER-GRELLET in SCHMIDT XXXI. § 44a Rn. 27). Auch bei anonymen Tafelgeschäften ist somit eine Abstandnahme vom StEinbehalt nicht zulässig (HAMACHER/DAHM in KORN, § 44a Rn. 22). 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.

18a **II. Steuerabzug bei unselbständigen Stiftungen (Abs. 6 Satz 3)**

Die Regelung ermöglicht inländ. Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstituts iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7b für Kapitalerträge, die einer stbefreiten unselbständigen Stiftung gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG zufließen, vom KapErtrStAbzug abzu- sehen, auch wenn das Konto oder das Depot unter den Namen eines anderen Berechtigten geführt wird. Grundsätzlich darf in dem Fällen des Abs. 4 und 7 sowie des Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 und des § 44b Abs. 6 nur vom StAbzug Abstand genommen werden, wenn das Konto oder das Depot unter dem Namen des Gläubigers geführt wird. Konten und Depots unselbständiger Stiftungen werden aufgrund fehlender zivilrechtlicher Rechtspersönlichkeit jedoch regelmäßig unter dem Namen eines Treuhänders geführt. Um die Abstandnahme vom StAbzug auch für unselbständige Stiftungen zu ermöglichen, ordnet Satz 3 an, dass das Konto oder das Depot als auf den Namen der (unselbständigen) Stiftung geführt gilt. Voraussetzung für die Abstandnahme vom StAbzug gem. Abs. 4 und 7, Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 sowie § 44b Abs. 6 ist in diesen Fällen, dass das Konto oder das Depot durch einen Zusatz versehen wird, durch den das Konto oder das Depot eindeutig der Stiftung stl. zugeordnet werden kann. Darüber hinaus muss das Konto oder das Depot vom übrigen Vermögen des Treuhänders zu trennen sein. Der Gesetzgeber will mit dieser Regelung eine Benachteiligung der unselbständigen Stiftung verhindern (BTDrucks. 17/6146, 16). Ohne die Regelung würde unselbständigen Stiftungen ein Liquiditätsnachteil entstehen. Unselbständige Stiftungen werden danach für den KapErtrStAbzug wie rechtsfähige gemeinnützige Stiftungen (Abs. 7) (s. Anm. 19) behandelt.

19

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

**Kein Steuerabzug 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 und 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). Bis zur Einf. des Abs. 4b durch das StVereinfG 2011 v. 1.11.2011, welcher die Abstandnahme vom StAbzug durch Genossenschaften regelt, wurden von der Vorschrift auch Kapitalerträge

iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 aus Anteilen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften erfasst (s. auch Anm. 15a).

**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 (KNAUPP in KIRCHHOF XI. § 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.

**L. Erläuterungen zu Abs. 8:  
Abstandnahme vom Steuerabzug bei steuerbefreiten  
Körperschaften und bei inländischen juristischen Per-  
sonen des öffentlichen Rechts**

20

**Teilentlastung vom Kapitalertragsteuerabzug (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 bei Erträgen aus Genussrechten 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 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7a wird die KapErtrSt. um zwei Fünftel ermäßigt. Dadurch soll die KapErtrSt. an die tarifliche KSt. angepasst werden (LINDBERG in BLÜMICH, § 44a Rn. 38). Bis zur Einf. des Abs. 4b durch das StVereinfG 2011 v. 1.11.2011, welcher die Abstandnahme vom StAbzug durch Genossenschaften für Kapitalerträge regelt, wurden von der Vorschrift auch Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 aus Anteilen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften erfasst (s. auch Anm. 15a).

**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 werden.

**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).

20a

**M. Erläuterungen zu Abs. 8a:  
Abstandnahme vom Steuerabzug bei Gewinnausschüttungen an Personengesellschaften iSd. § 212 Abs. 1 SGB V**

Nach Abs. 8a wird die Regelung des Abs. 8 auf Kapitalerträge erstreckt, die PersGes. gem. § 212 Abs. 1 SGB V (Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen) zufließen. PersGes. gem. § 212 Abs. 1 SGB V sind Gesellschaften, deren Gesellschafter nicht stpflichtige Sozialversicherungsträger oder deren stbefreite Landesverbände sind. Die Abstandnahme vom KapErtrStAbzug erfasst insbes. Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 (Gewinnausschüttungen). Die Regelung ist notwendig, weil die Bundesverbände der Orts-, Betriebs- und Innungskrankenkassen zum 1.1.2009 von einer KdöR in eine GbR umgewandelt worden waren (BTDrucks. 17/2249, 60; PAINTNER, DStR 2012, 105 [1129]), so dass die Regelung des Abs. 8 auf diese PersGes. nicht mehr anzuwenden ist. Da aber auch bei diesen PersGes. vom StAbzug Abstand genommen werden soll, wenn ihnen Gewinnausschüttungen zufließen, wird eine entsprechende Anwendung des Abs. 8 auf Gesellschaften iSd. § 212 Abs. 1 SGB V ausdrückl. angeordnet (BTDrucks. 17/7524, 16). Eine vergleichbare Regelung sieht Abs. 4a für Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4, Nr. 6 und Nr. 8–12 vor, die bereits mit dem JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394) eingeführt worden war (s. Anm. 15).

21

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

**Erstattung von KapErtrSt. bei ausländischen Körperschaften (Satz 1):** Bei beschr. 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 unbeschr. stpfl. Körperschaften herabgesetzt (Satz 1). Die Regelung sorgt für eine Gleichbehandlung inländ. und ausländ. Körperschaften beim KapErtrStAbzug (WEBER-GRELLET in SCHMIDT XXXI. § 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 3–11, 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.

**O. Erläuterungen zu Abs. 10:  
Steuerabzug bei sammel- und streifbandverwahrten  
Aktien**

**I. Abstandnahme vom Steuerabzug bei sammel- und streifbandverwahrten Aktien (Abs. 10 Sätze 1–3)** 22

**Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a:** Nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a wird bei Kapitalerträgen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 aus Aktien, die entweder gem. § 5 DepotG zur Sammelverwahrung durch eine Wertpapiersammelbank zugelassen sind und dieser zur Sammelverwahrung im Inland anvertraut wurden, bei denen eine Sonderverwahrung gem. § 2 Satz 1 DepotG erfolgt oder bei denen die Erträge gegen Aushändigung der Dividendenscheine ausgezahlt oder gutgeschrieben werden, KapErtrSt. einbehalten. Der KapErtrStAbzug bei solchen sammel- und streifbandverwahrten Aktien wird für Dividendenzahlungen (§ 43 Abs. Satz 1 Nr. 1a), die dem Gläubiger nach dem 31.12.2011 zufließen, nicht mehr von der Aktiengesellschaft, sondern von der depotführenden Bank vorgenommen (KNAUPP in KIRCHHOF XI. § 44a Rz. 14). Es sollen dadurch missbräuchliche stl. Gestaltungen bei Leerverkäufen von Aktien über den Dividendenstichtag verhindert werden (BTDrucks. 17/4510, 89). Als Folge der verfahrensrechtl. Umstellung des KapErtrStAbzugs für sammel- und streifbandverwahrte Aktien wurden auch die Voraussetzungen für die Abstandnahme vom StEinbehalt durch die depotführende Bank in Abs. 10 gesondert geregelt.

**Kein Steuerabzug bei NV-Bescheinigung, Dauerüberzahlern und steuerbefreiten Körperschaften:** Vom KapErtrStAbzug kann bei Kapitalerträgen iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a abgesehen werden, wenn der jeweilige Gläubiger eine NV-Bescheinigung gem. Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 (s. Anm. 9), eine Bescheinigung nach Abs. 5 Satz 4 (Dauerüberzahler, s. Anm. 16), eine Bescheinigung nach Abs. 7 Satz 4 (gemeinnützige Institutionen, s. Anm. 19) oder eine Bescheinigung nach Abs. 8 Satz 3 (stbefreite Körperschaften oder inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, s. Anm. 20) vorlegt. Handelt es sich bei dem Gläubiger der Kapitalerträge um eine stbefreite Körperschaft iSd. Abs. 8 Satz 1, kommt allerdings nur eine partielle Abstandnahme vom StEinbehalt in Betracht; die KapErtrSt. ist iHv. drei Fünfteln einzubehalten.

**Berücksichtigung einer Freistellungsbescheinigung:** Die depotführende Bank, die die Auszahlung der Dividende an den Gläubiger der Aktien vornimmt, hat gem. Satz 2 einen Freistellungsauftrag ihres Kunden bei der Vornahme des KapErtrStAbzugs zu berücksichtigen. Der der letzten auszahlenden Stelle vorgelegte Freistellungsauftrag muss auch Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a erfassen. Die Dividendenzahlung darf zusammen mit den nach Abs. 1 vom StAbzug freigestellten Kapitalerträge und den nach § 44b zu erstattenden Kapitalerträgen den vom jeweiligen Gläubiger beantragten Freibetrag nicht übersteigen. Die depotführende Bank hat vom StAbzug auch abzusehen, wenn

## § 44a Anm. 22–23 O. Abs. 10: Sammel- u. streifbandverwahrte Aktien

eine Dividende bei der Durchführung eines Verlustausgleichs nach § 43a Abs. 3 Satz 2 berücksichtigt wurde.

Zur Führung des Steuerverrechnungskontos durch die Bank und Berücksichtigung der Verlustverrechnung und von Freistellungsaufträgen in der KapErtrStAnmeldung s. BMF v. 23.6.2011 – IV C 1 - S 2404/10/10005, BStBl. I 787.

Satz 3 bestimmt, dass auch nach Abs. 10 nur vom StEinbehalt unter den Voraussetzungen des Abs. 6 abgesehen werden darf. Somit ist eine Abstandnahme vom KapErtrStAbzug nur zulässig, wenn die Aktien unter dem Namen des Gläubigers der Kapitalerträge von der Bank verwahrt oder verwaltet werden. Bei anonymen Tafelgeschäften ist eine Abstandnahme vom KapErtrStAbzug somit auch im Anwendungsbereich des Abs. 10 ausgeschlossen (LINDBERG in BLÜMICH, § 44a Rn. 39b).

23

### II. Antrag auf eine Sammel-Steuerbescheinigung (Abs. 10 Sätze 4–7)

**Antrag auf Sammel-Steuerbescheinigung:** Die depotführende Bank darf die ihr anvertrauten Aktien nach dem DepotG bei einem inländ. oder ausländ. Zwischenverwahrer hinterlegen (RAU, DStR 2011, 2325 [2328]). Werden die Aktien bei einem ausländ. Zwischenverwahrer hinterlegt, wird die Dividende iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a ins Ausland gezahlt, wobei der letzte inländ. Zwischenverwahrer KapErtrSt. einzubehalten hat. Die (Haus-)Bank, welche die Dividende iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a an den Inhaber der sammel- oder streifbandverwahrten Aktien auszahlt, kann beim letzten inländ. Zwischenverwahrer („letzte inländische auszahlende Stelle“), der die Dividende ins Ausland gezahlt hat, eine Sammel-Steuerbescheinigung beantragen (Satz 4). Die Sammel-Steuerbescheinigung weist die Summe der eigenen und für Kunden verwahrten Aktien der depotführenden Bank aus (PAINTNER, DStR 2012, 105 [112]). Die depotführende Bank, welche die Dividende iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a an den Inhaber der sammel- oder streifbandverwahrten Aktien auszahlt, wird so in die Lage versetzt, die Steuerentlastung gem. Satz 7 vorzunehmen (RAU, DStR 2012, 2325 [2328]). Die Ausstellung einer Sammel-Steuerbescheinigung soll zu einer Verfahrensvereinfachung insbes. für Kleinanleger führen (BTDrucks. 17/7524, 16). Der jeweilige Anleger wird dadurch von der Beantragung einer Einzel-Steuerbescheinigung entlastet (PAINTNER, DStR 2012, 105 [112]). Der Antrag ist nach einem amtlich vorgeschriebenen Muster zu stellen. Das amtliche Muster ist mit BMF v. 29.12.2011 – IV C 1 - S 2401/08/10001:007 (BStBl. I 2012, 236) veröffentlicht worden.

**Erfasste Kapitalerträge:** Der Antrag auf Ausstellung einer Sammel-Steuerbescheinigung darf nur für Aktien gestellt werden, die mit Dividendenberechtigung erworben und mit Dividendenanspruch geliefert wurden (Satz 5; KNAUP in KIRCHHOF XI, § 44a Rz. 15). Es muss sich also um eine (echte) Dividendenzahlung und nicht um Dividendenkompensationszahlung (sog. manufactured dividends; s. § 20 Anm. 110 ff.) handeln.

**Keine Einzel-Steuerbescheinigung:** Eine Einzel-Steuerbescheinigung darf nach Satz 6 für dieselben Kapitalerträge nicht ausgestellt werden, wenn eine Sammel-Steuerbescheinigung iSv. Satz 4 beantragt wurde. Auch darf ein Antrag auf Ausstellung einer Einzel-Steuerbescheinigung nach Stellung eines Antrags auf eine Sammel-Steuerbescheinigung nicht mehr bearbeitet und innerhalb der Verwahrkette weitergeleitet werden. Es soll dadurch eine mehrfache Berück-

sichtigung für dieselben Kapitalerträge verhindert werden (BTDrucks. 17/7524, 16).

**Erstattung der KapErtrSt. unter den Voraussetzungen des § 44b Abs. 6:** Nach Satz 7 hat die letzte inländ. auszahlende Stelle (Hausbank) unter den Voraussetzungen des § 44b Abs. 6 die KapErtrSt. zu erstatten, wenn ihr die Sammel-Steuerbescheinigung vorliegt. Dabei steht der auszahlenden Stelle kein Wahlrecht zu; vielmehr hat sie die Erstattung zwingend vorzunehmen (PAINTNER, DStR 2012, 105 [112]).

§ 44a