

92. Berliner Steuergespräch

TAGUNGSBERICHT

Aktuelle Probleme und Perspektiven
der Kapitalertragsteuer

16. September 2024

92. Berliner Steuergespräch

Aktuelle Probleme und Perspektiven der Kapitalertragsteuer

Tagungsbericht von Berthold Welling und Dr. Andreas Richter. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

Berthold Welling | Rechtsanwalt, Geschäftsführer des VCI e.V., Berlin und für Recht und Steuern verantwortlich

Dr. Andreas Richter, LL.M. | Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Partner bei POELLATH, Berlin

GESPRÄCHSLEITUNG

Dr. Andreas Richter | POELLATH

REFERENTEN

Prof. Dr. Deborah Schanz | Vorstand des Instituts für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Ludwig-Maximilians-Universität München

Dr. Nils Weith | Leiter der Steuerabteilung im Bundesministerium der Finanzen

Sylvia Heckmeier | Head of Group Tax bei Merck KGaA

PODIUM

Prof. Dr. Achim Dannecker | Partner bei Gleiss Lutz und Honorarprofessor an der Universität Heidelberg

Prof. Dr. Monika Jachmann-Michel | Vorsitzende Richterin am Bundesfinanzhof im VIII. Senat und Honorarprofessorin an der Juristischen Fakultät der Ludwig-Maximilians-Universität München

Dr. *Andreas Richter* begrüßte die Anwesenden und stellte die Podiumsteilnehmer vor. Der Fokus des 92. Steuergesprächs solle auf der konstruktiven Diskussion liegen. Das Problem der überlangen Bearbeitungsdauern von Freistellungs- und Erstattungsverfahren sei durch die kleine Anfrage der CDU/CSU-Bundestagsfraktion offengelegt worden. Daher wolle man besonders auf die Perspektiven und Lösungsansätze eingehen. Besondere Brisanz habe das Thema der Erstattung von Kapitalertragsteuer erst durch die Cum-Ex-Fälle und die weniger prominenten Cum-Cum-Fälle erlangt. Diese sollen im Rahmen des Steuergesprächs aber ausgeklammert werden. Die Kommission beim Bundesfinanzministerium habe sich in ihrem fast 300-seitigen Zwischenbericht Anfang des Jahres bereits ausreichend damit beschäftigt und das Gesetz habe sich an den relevanten Stellen bereits geändert. Thema des Steuergesprächs sollten daher der aktuelle Stand von Reformvorschlägen zur Kapitalertragsteuer und deren Vereinbarkeit miteinander, sowie ihre Umsetzbarkeit sein.

Dr. *Nils Weith*, Prof. Dr. *Deborah Schanz* und *Sylvia Heckmeier* leiteten anschließend mit ihren Referaten inhaltlich in die Thematik ein und bereiteten die Grundlage für die anschließende Podiumsdiskussion.

A. Referate

I. Dr. Nils Weith

Einführend legte Dr. *Nils Weith* als Repräsentant der Steuerabteilung des Bundesfinanzministeriums die Perspektive derjenigen dar, die täglich die steuerlichen Regelungen nicht nur entwickeln, sondern auch handhaben müssten. Er wolle die aktuellen Herausforderungen für Praxis und Gesetz diskutieren. Zugleich sei er offen für Ideen, Anmerkungen und Vorschläge, die er im Finanzministerium einbringen und dort berücksichtigen lassen könne. Das Steuergespräch biete eine gute Gelegenheit, auf das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und die entsprechenden Vorgänge und Entwicklungen dazu einzugehen. Er wolle in seinem Impulsvortrag zu den aktuellen Herausforderungen im BZSt angesichts der Antragsflut und den berechtigterweise kritisierten übermäßig langen Bearbeitungszeiten von Freistellungs- und Erstattungsanträgen sprechen und weiter einen Ausblick geben, wo der Gesetzgeber nachsteuern könne und wie die Chancen der FASTER-Richtlinie genutzt werden könnten.

Zwar wolle man im Steuergespräch die Missbrauchsfälle ausklammern, jedoch sei anzumerken, dass genau diese Fälle und die darauffolgenden Gesetzesverschärfungen zu den längeren Bearbeitungszeiten beigetragen hätten, da den Finanzbeamten ein erhöhter Druck zur sorgfältigen Prüfung und Bescheidung der Anträge auferlegt worden sei. Status-quo seien extrem lange Bearbeitungszeiten beim BZSt. Dabei gebe es aber nicht nur in Deutschland Verfahren zur Kapitalertragsteuerentlastung. Auch in anderen Ländern Europas bestünden

entsprechende Engpässe und Folgeprobleme hinsichtlich der Kapitalmarktunion und der Behinderung von Kapitalströmen. Dies sei Anlass für die FASTER-Initiative der EU-Kommission gewesen. Ohne die Historie erneut aufzurollen, müsse zudem beachtet werden, dass das BEPS-Projekt, EU rechtliche Vorgaben durch entsprechende Richtlinien und EuGH Rechtsprechung zum Motivtest die Finanzverwaltung vor neue Herausforderungen und Zwänge gestellt haben, zusätzlich zu den nationalen gesetzgeberischen Entscheidungen. Das Aufgabewachstum im BZSt, ohne gleichzeitige Planung eines Managementprozesses hinsichtlich der Personalausstattung, sei ebenfalls ursächlich für die langen Verfahrensdauern. Daneben seien die Nichtmodernisierung der IT bzw. die Langwierigkeit etwaiger Modernisierungsprozesse zu nennen sowie die gestiegenen Antragszahlen und das Auslaufen von Präzedenzen, das dazu führe, dass sämtliche Anträge unter neuen Gesichtspunkten erneut geprüft werden müssen.

Seit Anfang des Jahres bespreche man im BZSt eingehend administrative Maßnahmen gegen die zunehmenden Verfahrensdauern. Dr. *Nils Weith* befinde sich mit der neuen Präsidentin des BZSt im intensiven Austausch. Im Bereich der Organisation, der Straffung der Abläufe und der Bündelung verschiedener Anträge zwischen und innerhalb der Referate sei bereits nachgesteuert worden. Es gebe Zielvereinbarungen zu Wiederholungsanträgen und der Vermeidung von Doppelprüfungen durch eine interne Gläubiger-ID. Würden vergleichbare Anträge gestellt, so Sorge die Gläubiger-ID für deren Bündelung und verhindere die doppelte Anforderung von Unterlagen. Für eine Personalverstärkung sei allein der Beschluss zur Aufstockung nicht ausreichend, es müsse auch entsprechendes Personal angelernt werden. Dafür bedürfe es eine gewisse Zeit, um Stellen auszuschreiben, zu besetzen und Personal zu schulen. Die Personalaufstockung sei bereits angestoßen und werde weiter intensiviert.

Die IT befinde sich derzeit noch in Programmierung und solle bis Mitte nächsten Jahres fertig sein. Dr. *Nils Weith* erklärte, dass er die Bezeichnung IT pauschal verwende, es gehe im Detail um mehrere, verschiedene Projekte. Dazu gehöre auch das Problem der elektronischen Antragstellung, die bislang nicht verarbeitet werden könne. Die entwickelte IT werde deutliche Verbesserungen mit sich bringen.

Ein weiteres zentrales Thema sei das Risikomanagement. Die Abläufe müssten sich erst noch einspielen. Zunächst müsse umfassend und gesamtheitlich geprüft werden, dann könne stückweise abgeschichtet werden. In den noch zu diskutierenden Reformvorschlägen werde deutlich, dass eine rechtliche Regelung denkbar sei, die differenziertere Prüfansätze festlege. Damit könne eine Beschleunigung herbeigeführt werden.

Die Kommunikation zwischen Steuerpflichtigen und BZSt sei unfraglich kritisch. Die Telefonhotline des BZSt sei derzeit praktisch nicht existent. Die Prioritäten zwischen Abarbeitung der Anträge und Begleitung der laufenden Antragsverfahren zu setzen, stelle eine

Herausforderung dar. Zumindest seien die Klimagespräche hilfreich, um Input durch die Verbände mitaufzunehmen und herauszugeben.

Gesetzgeberisch habe man bei den Freibeträgen bereits nachgesteuert, wobei eine weitere Nachjustierung gut denkbar sei. Zugleich stelle die Änderung der Dauer der Freistellung von drei auf fünf Jahre durch das Bürokratieentlastungsgesetz IV perspektivisch einen wichtigen Beitrag dar. Mittelfristig biete die inhaltlich bereits ausverhandelte FASTER-Richtlinie eine große Chance und ermögliche eine Planung der Umsetzung auf nationaler Ebene, sowie von Begleitmaßnahmen, für die die Vorschläge der Expertenkommissionen relevant sein könnten. Zwar werde eine Umsetzung in der laufenden Legislaturperiode zeitlich nicht mehr möglich sein, es könnten aber Vorschläge unterbreitet und bis Sommer nächsten Jahres konkret ausgearbeitet werden.

Ziele eines Reformgesetzes zur Umsetzung der FASTER-Richtlinie und den Begleitmaßnahmen seien die Beschleunigung und Vereinfachung von nationalen Entlastungsverfahren, ohne dabei das Kontrollniveau substantiell zu senken. Gleichwohl beabsichtige man ein umgekehrtes „Gold-Plating“, keine Eins-zu-eins-Umsetzung der Richtlinie. Man wolle die Chance nutzen, auf bestehenden Verfahren aufsetzend, Vorschläge aus Wissenschaft, Verwaltung und Wirtschaft aufzunehmen und informationstechnisch nachzusteuern. Ein sehr aktuelles Thema sei die Frage des Umgangs mit dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz. Die Umsetzungsfrist ende am 1.1.2025. Das Gesetz sehe entsprechende Datengrenzen für die Meldungen vor, die sich durch FASTER veränderten. Die FASTER-Richtlinie bringe neue Kennzahlen, die möglicherweise innerhalb von zwei Jahren angepasst werden müssten. Diesbezüglich liefen bereits Gespräche mit Bund und Ländern, um eine nachträgliche Änderung kurzfristig zu ermöglichen und die Übergangsfristen entsprechend zu verlängern. Ein BMF-Schreiben sei bereits verfasst worden, wonach der 1.1.2025 als Frist aus verschiedenen Gründen nicht für sinnvoll erachtet werde und nicht eingehalten werden könne. Dies gelte sowohl für die Vorbereitung der Wirtschaft, als auch innerhalb der Verwaltung, so dass eine Fristverschiebung um ein Jahr gewünscht sei. Eine weitergehende Verschiebung sei wünschenswert, um den FASTER-Datenkranz direkt mitanzupassen. Darüber müsse schlussendlich die Politik entscheiden und die Haushaltsmittel für entsprechende Anpassungen sowie die Vorbereitung der Verwaltung auf die FASTER-Richtlinie im Bereich der IT freigeben. Abschließend erklärte Dr. *Nils Weith*, dass er mit seinen Ausführungen erkennbar machen wolle, dass die Reform zügig erfolgen solle und die Richtlinie bereits deutlich vor 2030, bestenfalls zum 1.1.2027, umgesetzt werde.

II. Prof. Dr. Deborah Schanz

Prof. Dr. *Deborah Schanz* stellte die Wichtigkeit der Thematik für die Wirtschaft fest, die sich aus den zahlreichen bestehenden Problemen ergebe. Sie wolle insbesondere die in der Expertenkommission ausgearbeiteten Vorschläge zur Kapitalertragsteuer und zu Abzugsverfahren im Bereich der Lizenzen präsentieren sowie die FASTER-Richtlinie besprechen.

Die Grundsystematik im Bereich der Dividenden, Zinsen und Lizenzen sehe einen Abzug an der Quelle und spätere Erstattung vor. Dieses Verfahren möge in der Vergangenheit sinnvoll gewesen sein, lasse aber die Frage offen, weshalb dieses Verfahren, das stets zu einer Doppelbelastung führe, noch existiere. Es entstünden dadurch sowohl auf Seiten der Unternehmen, als auch auf Seiten der Finanzverwaltung Arbeit und Bürokratieaufwand. Die völlige Überlastung des BZSt sei auch darauf zurückzuführen, dass die Wirtschaft mittlerweile international agiere und erheblich mehr grenzüberschreitende unternehmerische Tätigkeit vorhanden sei. Durch das Prinzip des Abzugs an der Quelle und späterer Erstattung nach Prüfung werde Liquidität massiv belastet. Bis die zinslose Erstattung erfolge, sei im Regelfall den Unternehmen Liquidität in Zeiträumen von mehreren Wochen bis hin zu mehreren Jahren entzogen. Zusätzlich bestehe die Problematik, dass diese temporäre Steuerbelastung teilweise zu einer definitiven Steuerbelastung werde. Dazu komme es, weil für die Freistellung von der Kapitalertragsteuer bzw. die Erstattung erhebliche Nachweispflichten bestünden. Bei grenzüberschreitend vergebenen Lizenzen werde aber in der Regel vertraglich die Verantwortung für die Nachweiserbringung den deutschen Unternehmen auferlegt. Dadurch komme die Erstattung allein den deutschen Unternehmen zugute, weshalb für die ausländischen Lizenzgeber keine Motivation bestehe, an der Nachweiserbringung mitzuwirken. Folglich sei es dem deutschen Unternehmen in der Realität nicht möglich, Fragen im Rahmen des Erstattungsverfahrens betreffend ausländische Sachverhalte zu beantworten und etwaige Nachweise über Substanz, Arbeitsverträge, Mietverträge etc. zu erbringen. Deshalb werde oft eine Freistellung nicht gewährt und die temporäre Besteuerung werde zu einer finalen Steuerlast. Im Ergebnis werden in Deutschland eigentlich steuerfreie Lizenzen definitiv besteuert, zuzüglich zur Besteuerung im Ausland. Die effektive Besteuerung ist folglich für einen deutscher Lizenznehmer höher, als für einen anderen Vertragspartner im Ausland.

Die Freistellungsverfahren bergen massive Unsicherheit durch die Missbrauchsprüfung in § 50d Abs. 3 EStG, für die völlig unklar sei, welche Unterlagen der Steuerpflichtige zu erbringen habe und welche Anforderungen an den Substanznachweis oder den Nachweis weiterer Anteilseigner bestünden. Die Norm beinhalte sehr unbestimmte Rechtsbegriffe. Die im Gesetz enthaltene Frist von drei Monaten für den Abschluss des Freistellungsverfahrens werde regelmäßig extrem ausgedehnt, indem immer neue Nachfragen vonseiten des BZSt erfolgten. Bei Erstattungsanträgen stelle sich diese Problematik ebenfalls.

Hinsichtlich möglicher Lösungsansätze ging Prof. Dr. *Deborah Schanz* auf die Vorschläge aus der Expertenkommission und die Ansätze in der FASTER-Richtlinie ein. Die FASTER-Richtlinie sei im Kommen und sei bereits durch die Europäische Kommission vorgelegt, im ECOFIN-Rat diskutiert und teilweise abgeändert worden. Im Vergleich zum ursprünglichen Vorschlag der EU-Kommission sei in der veränderten Fassung eine Verschiebung der Umsetzungsfrist vom 1.1.2027 auf den 1.1.2030 vorgenommen worden, wobei die von Dr. *Nils Weith* in Aussicht gestellte frühere Umsetzung in Deutschland sehr zu begrüßen sei. Die FASTER-Richtlinie zielt auf die Erleichterung und Beschleunigung von Quellensteuerentlastungen und Erstattungen ab, um die Einhaltung der EU-Grundfreiheiten, insbesondere des freien Kapitalverkehrs zu ermöglichen. Gleichzeitig solle Steuerbetrug und Steuermisbrauch vorgebeugt werden. Erreicht werden sollten diese Ziele durch die Einführung der eTRC, einer digitalen EU-Ansässigkeitsbescheinigung, und eines standardisierten Quellensteuerentlastungs- und Erstattungsverfahrens. Von den Verpflichtungen der Richtlinie ausgenommen seien die kleineren Staaten mit einer Marktkapitalisierungsquote unter 1,5 %.

Die eTRC solle eine vollständig automatisierte Bescheinigung sein, die Informationen wie Steueridentifikationsnummer, Adresse und Gültigkeitsdauer enthalte. Die Kommission habe ursprünglich eine Vergabe innerhalb eines Tages vorgeschlagen, der Zeitraum sei später auf 14 Tage erhöht worden. Dies spreche wiederum gegen einen tatsächlich völlig automatisierten Vergabeprozess. Weiterhin sehe die FASTER-Richtlinie für bestimmte Fälle den Wegfall der Gültigkeit vor und räume den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, Regelungen zu Unterrichtspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber den Behörden bei Änderungen von Ansässigkeitsvoraussetzungen zu erlassen.

Die zweite zentrale Säule der FASTER-Richtlinie stelle die Einführung eines standardisierten Quellensteuerentlastungs- bzw. Erstattungsverfahrens dar, das für Dividenden von börsennotierten Unternehmen in den EU-Mitgliedstaaten verpflichtend anzuwenden sei. Für Zinszahlungen gelte das optional. Vorgesehen seien zwei Verfahren, die von den Mitgliedstaaten wahlweise kombiniert werden könnten. Zum einen das „Relief-at-Source-Verfahren“, also eine Entlastung direkt an der Quelle, und zum anderen das „Quick-Refund-Verfahren“ als schnelles Erstattungsverfahren. Ersteres sehe eine Abkehr von der Grundidee vor, erst Steuern zu erheben und später wieder zu erstatten. Stattdessen solle direkt an der Quelle die finale Steuerbelastung ermittelt und nur in dieser Höhe Steuer abgeführt werden. Voraussetzung dafür sei, dass die Ansässigkeit des Steuerpflichtigen bekannt sei, wofür die eTRC eine maßgebliche Rolle spiele. Alternativ sei die Wahl des „Quick-Refund-Verfahrens“ möglich, das einen Steuerabzug an der Quelle und die anschließende Erstattung entsprechend des derzeitigen Verfahrens vorsehe. Zentraler Punkt sei dabei der „quick refund“, also eine Erstattung unter gewissen zeitlichen Restriktionen; wobei die Bearbeitungsfrist 60 Tage nach dem zweiten Monat nach der Zahlung enden solle. Der Fristbeginn sei folglich im Gegensatz zur derzeitigen

Vorgehensweise an die Steuerzahlung geknüpft und unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt gewisse Informationen vorliegen. Die Abwicklung solle über ein System zertifizierter Finanzintermediäre erfolgen, die sich in bestimmten Portalen auf EU- und Mitgliedstaaten-Ebene registrierten und dann für die Abwicklung und Anwendung freigegeben würden. Ohne Bestätigung könne das Verfahren über die Intermediäre nicht angewendet werden.

Die FASTER-Richtlinie sei ein wichtiger Schritt, weil sie gegenüber dem Status-quo Erleichterung und eine Beschleunigung der Verfahren innerhalb der EU verspreche. Damit komme man dem Ziel eines wettbewerbsfähigen Kapitalmarkts näher. Zwar sei das Maß an Beschleunigung zum Teil durch Beschlüsse und Intervention des ECOFIN-Rates vermindert worden, im Ergebnis sei trotzdem eine erhebliche Beschleunigung in der Richtlinie enthalten. Eine Umsetzung der Richtlinie vor 2030 sei nicht ausgeschlossen und erstrebenswert. Trotzdem müsse im nächsten Schritt bedacht werden, was für Gesellschaften gelten solle, die nicht unter den Anwendungsbereich der Richtlinie fielen und wie bis zur Umsetzung weiter verfahren werden solle. In der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“ unter der Leitung von Prof. Dr. Dr. h.c. *Wolfgang Schön* habe man sich mit diesen Fragen befasst. Die Ergebnisse seien am 12. Juli vorgelegt und dem Finanzminister übergeben worden. Aktuell laufe die Phase der Prüfung, bei der die Länderfinanzverwaltungen und das BMF eine herausragende Rolle innehätten.

Prof. Dr. *Deborah Schanz* stellte die angesprochenen Vorschläge der Expertenkommission im Einzelnen vor. Betreffend die Freistellungsverfahren erfreue sie der Bericht von Dr. *Nils Weith* über die Einführung einer internen Gläubiger-ID, die auch zu den Vorschlägen der Kommission gehöre. Nach Idee der Kommission solle die Gläubiger-ID vom ausländischen Gläubiger beantragt werden, statt wie derzeit den Antrag auf Freistellung beim BZSt zu stellen. Anschließend könne jeder Steuerpflichtige, der Vertragspartner desselben Gläubigers sei, die Gläubiger-ID erhalten und so eine erneute Prüfung des Gläubigers von Null beginnend vermieden werden. Durch die interne Gläubiger-ID könne folglich eine überflüssige Mehrbelastung und damit einhergehende Verfahrensverzögerung beseitigt werden. Als Inhaber einer solchen ID kämen besonders Unternehmen in Betracht, die an zahlreiche verschiedene Vertragspartner in Deutschland Lizenzen vergäben, beispielsweise große Softwarekonzerne wie Microsoft, die Lizenzen an Tausende oder Millionen von verschiedenen Vertragspartnern vergäben. In solchen Fällen sei eine absolute Bündelung sinnvoll, da ein Unternehmen nicht in Bezug auf einen einzelnen Vertragspartner missbräuchlich handle, sondern gleichermaßen unabhängig davon, wieviele Vertragspartner existierten. Die Idee der Expertenkommission sei, dass die Gläubiger-ID nicht nur intern verwendet werde, sondern auch in einer Datenbank veröffentlicht werde, so dass jeder weitere Vertragspartner einsehen könne, ob für den Gläubiger bereits eine Gläubiger-ID vorliege und die Missbrauchsprüfung bereits abgeschlossen sei. Unter Angabe der jeweiligen ID könne dann das Freistellungsverfahren unproblematisch genutzt

werden, ohne einen neuen eigenen Antrag stellen zu müssen. Diese Idee gehe über die rein interne Bündelung hinaus und würde neue Anträge von vorneherein vermeiden. Die Kommission schlage eine Gültigkeitsdauer der Gläubiger-ID von 5 Jahren ab Antragstellung vor. Dies stelle eine Verlängerung gegenüber den aktuell vorgesehenen 3 Jahren dar, sei so aber auch bereits im Bürokratieentlastungsgesetz enthalten.

Weiter habe die Expertenkommission diskutiert, welche Verantwortung der ausländische Gläubiger trage, wenn man eine Bündelung durch Gläubiger-IDs einführe. Empfehlenswert sei nach Ansicht der Expertenkommission, die Anforderungen zu verschärfen und den Gläubiger zur Meldung gegenüber der Behörde bei Änderung der Verhältnisse oder zur jährlichen Bestätigung der gleichbleibenden Verhältnisse zu verpflichten. Selbiges solle für Dividenden gelten.

Das „Relief-at-Source-Verfahren“ sei sowohl im Inland, als auch grenzüberschreitend bei der Dividendenbesteuerung zu berücksichtigen. Derzeit bestehe im Inland die Situation, dass die Dividende unter Abzug der Kapitalertragsteuer an das Mutterunternehmen ausgezahlt werde, die dann später angerechnet oder erstattet werden könne. Es stelle sich folglich das Problem des in der Realität lange andauernden Liquiditätsentzugs bis zum Abschluss des Erstattungs- oder Anrechnungsverfahrens. Bei allen Beteiligungen über 10 % sei die Steuerfreiheit in § 8b KStG festgelegt, so dass in diesen Fällen trotz letztlich sicherer Steuerfreiheit ein langwieriger Liquiditätsentzug erduldet werden müsse. An dieses Problem knüpfe der Vorschlag des „Relief-at-Source-Verfahrens“ an, der auch für grenzüberschreitende Sachverhalte in der FASTER-Richtlinie enthalten sei. Bei Kenntnis des Anteilseigners und der Höhe der Beteiligung solle von vorneherein eine 0 % Steuerlast festgesetzt werden können und so ein Anrechnungs- oder Freistellungsverfahren direkt vermieden werden. In den Fällen des § 8b Abs. 4 KStG, in denen keine Steuerfreiheit vorgesehen sei, schlage die Expertenkommission eine Reduzierung der Kapitalertragsteuer auf 3/5 vor, so dass man zu 15 % Steuerlast komme und ein späteres Erstattungsverfahren überflüssig werde. Dies würde eine erhebliche Entlastung hinsichtlich des Aufwands und der Prozesse sowohl im Unternehmen, als auch in der Verwaltung bedeuten, während die effektive Steuerbelastung gleichbliebe. In Frage stehe die Anwendbarkeit dieses Verfahrens auf grenzüberschreitende Sachverhalte und die Missbrauchsprüfung bei Kapitalgesellschaften. Hier könne man überlegen, dass eine Art Missbrauchsprüfung bereits dadurch geführt werden könnte, dass die ausschüttende Gesellschaft Angaben zu ihren Anteilseignern und deren Ansässigkeit sowie deren bestandener Missbrauchsprüfung mache. Inwieweit dadurch eine neue Missbrauchsprüfung entfallen könne, müsse man diskutieren.

Leichter zu beurteilen sei der Fall der natürlichen Person als Anteilseigner, bei der aufgrund der Ansässigkeitsbescheinigung und dem jeweils geltenden Recht bereits die finale Steuerlast ermittelt werden könne und so direkt eine Besteuerung mit diesem Steuersatz erfolgen könnte.

Beide Verfahren seien von der OECD konkret ausgearbeitet und für die Anwendung durch die Mitgliedstaaten vorgeschlagen worden. Das sog. TRACE-Verfahren (Treaty Relief and Compliance Enhancement) werde bereits sukzessive in mehreren Staaten, unter anderem Finnland, eingeführt. Das Verfahren solle idealerweise bereits mit den Vorgaben der FASTER-Richtlinie verzahnt sein und deren Voraussetzungen erfüllen. Die Folge würde sein, dass in allen Fällen der grenzüberschreitenden Beteiligungen natürlicher Personen, insbesondere den Streubesitzdividenden, Freistellungsverfahren wegfielen. Stattdessen gäbe es eine direkte Steuerbelastung an der Quelle in der final festzusetzenden Höhe.

Abschließend thematisierte Prof. Dr. *Deborah Schanz* den Zeitpunkt der Steuerabführung. Dieses Problem betreffe nicht die großen grenzüberschreitenden Gestaltungen, sondern vorrangig kleinere Unternehmen, die Dividenden beschossen und dabei teilweise weniger exakt vorgingen, als es in größeren Gesellschaften der Fall sein würde. Oftmals werde im Gesellschafterbeschluss vergessen, den Auszahlungstag festzulegen. In der Folge werde der Zeitpunkt des Zufließens gemäß § 4 Abs. 1 EStG auf den Tag nach der Beschlussfassung festgelegt. Zu diesem Zeitpunkt müsse dann auch die Kapitalertragsteuer abgeführt werden, worauf die internen Prozesse in den Unternehmen oft nicht vorbereitet seien. Die Expertenkommission schlage deshalb vor, die Zuflussfiktion am Tag nach der Beschlussfassung zu streichen und stattdessen den Standardfall anzuwenden, wonach die Steuer bis zum 10. des Folgemonats abzuführen sei.

III. Sylvia Heckmeier

Sylvia Heckmeier stellte schließlich in ihrem Impulsvortrag als Leiterin der Steuerabteilung des Merck-Konzerns stellvertretend die Perspektive der Unternehmen dar. Sie führte mit einem Beispiel ein, um die derzeitige Lage und die Prozesse zu veranschaulichen. Merck sei in den Bereichen Healthcare, Life Science und Electronics vertreten und sei daher ein stark forschendes Unternehmen. Akquisitionen seien teuer geworden, die Multiplier seien hoch. Dies führe dazu, dass man sich im Konzern zunehmend mit Alternativen beschäftige, insbesondere sog. BD-Deals (Business Development Deals), die Einlizenzierungen seien. In der Regel gehe es um sehr hohe Summen. Beispielsweise gebe es jährlich mehrere hundert „Vergütungsgläubiger“ und mehrere hunderttausend sog. „Pitches Orders“, also Aufträge, die angelegt werden, um die Lizenzzahlung leisten zu können. Die Transaktionsvolumina nähmen laufend zu, was mitunter Grund für die zunehmende Anzahl an Anträgen beim BZSt sein könne. Die Komplexität in der Wirtschaftswelt und der Gebrauch von Einlizenzierungen steige stetig, insbesondere mit Vertragspartnern außerhalb der EU. In diesen Fällen müsse der Lizenzgeber die Verwaltungsprozesse beim BZSt durchlaufen. Das bedeute, dass ein Login für die Vergütungsgläubiger beantragt würde, der per Post an diesen zugestellt würde, wobei in der Regel bereits

die Briefzustellung scheitere. Wenn der Brief ankomme, werde über den Login ein umfassender Fragenkatalog gestellt, der aufgrund seiner Komplexität zu zahlreichen Rückfragen führe und regelmäßig aufgrund seiner Kleinteiligkeit nicht beantwortet werden könne. Dieses Verfahren sei extrem zeitintensiv. Da das Verfahren in der Regel noch nicht abgeschlossen sei, müsse Merck bei der Lizenzzahlung die Quellensteuer einbehalten. Es sei zu Fällen gekommen, in denen besonders kleinere Lizenzgeber insolvent gingen, weil die Liquidität durch den Abzug der Quellensteuer verloren gehe. Bei größeren Vergütungsgläubigern gestalte sich die Problematik noch eklatanter. Bei einer großen Marktmacht des Vergütungsgläubigers werde bereits in den Verträgen das Quellensteuerrisiko auf den Lizenznehmer übertragen. Dadurch bleibe der Lizenznehmer auf dem sogenannten „Gross-up“ hängen. Das bedeute, dass Zahlungen an den Lizenzgeber ohne jeden Einbehalt der Steuer zu erfolgen haben. In solchen Fällen versuche Merck, zu verhandeln und langfristig IP in Deutschland anlanden zu lassen. So könne künftiges Einkommen in Deutschland gehalten werden. Wenn die Erstattungsverfahren derart lange dauerten und solch hohen Aufwand erforderten, wie sie es derzeit täten, zwingt das die Unternehmen dazu, Alternativen zu finden. Entweder komme es gar nicht zum Vertragsabschluss mit dem Lizenzgeber, oder man lasse die Lizenzen in anderen Staaten wie der Schweiz erwerben, in denen die Erstattung regelmäßig 2 bis 3 Monate dauere, um das Problem des überlangen Liquiditätsverlusts für die Dauer der Erstattungsverfahren zu vermeiden und mit dem gewünschten Lizenzgeber Verträge schließen zu können. Folglich führe die aktuelle Dauer der Erstattungsverfahren dazu, dass Unternehmen Lizenzverträge im Ausland abschließen und künftige Einkommensströme in diesem Ausland verbleiben. Im Raum stehe im Ergebnis ein erheblicher Standortnachteil für Deutschland. Sie sei froh, dass laut den Ausführungen von Dr. *Nils Weith* bereits Bewegung in die Problematik gekommen sei.

Sylvia Heckmeier stellte anschließend die Bearbeitungszeiten in Deutschland dar und setzte sie in einen internationalen Vergleich. Freistellungsbescheidungen würden über ein Jahr dauern und dadurch ein erhebliches Existenzproblem für kleinere Vergütungsgläubiger wie Universitäten und Start-Ups darstellen. Erstattungen dauerten anderthalb bis zwei Jahre. Die derzeitige IT-Infrastruktur sei veraltet und deren Überarbeitung bedürfe aufgrund der Komplexität einige Zeit. Für das Onlineportal seien beim Frontend bereits Erleichterungen geschaffen worden, für das Backend bestünden dagegen noch viele Verbesserungschancen. Die Prozesse beim BZSt, fehlendes Personal und zeitintensive Einzelfallprüfungen bereiteten große Probleme, insbesondere bei einer Vielzahl von Vergütungsgläubigern, mit denen es große Unternehmen regelmäßig zu tun hätten. Der Personalengpass erschwere die Kommunikation. Ebenso stelle die fehlende Verzinsung für Unternehmen einen großen Druckpunkt dar. Das BZSt als erste Anlaufstelle ausländischer Investoren mache derzeit keinen guten Eindruck. Die langen Bearbeitungszeiten wirkten abschreckend, der Liquiditätsnachteil sei erheblich, zudem gebe es keine Planungssicherheit. Weiterhin habe man als Unternehmen viel mit

Anwendungs- und Auslegungsfragen zu tun. Als Lizenznehmer wisse man oft nicht, ob Quellensteuer einzubehalten sei, wenn kein Freistellungsbescheid vorliege. Merck habe oft mit gemischten Verträgen mit hohen Transaktionsvolumina zu tun, deren Vertragsunterlagen regelmäßig mehrere hundert Seiten umfassten, die zu prüfen seien. Oftmals sei die tatsächliche Steuerbelastung nicht sicher vorhersagbar. Um sich regeltreu zu verhalten, gehe man vorsorglich von einer hundertprozentigen Quellensteuer aus. Folglich sei die bereits ausgeführte Problematik der langen Dauer des Liquiditätsnachteils besonders belastend.

Aus Sicht der Unternehmen würden verschiedene Maßnahmen beim BZSt helfen. Investitionen in die IT, deren Bedeutsamkeit stetig wachse, fortschreitende Digitalisierung, Personalaufstockung und ein Freistellungsverfahren als Self-Assessment seien wünschenswert. Eine Laufzeitverlängerung für Freistellungsbescheinigungen, wie sie bereits im Bürokratienteilungsgesetz vorgesehen sei, komme sehr gelegen. Es bedürfe klarer Kriterien für den Gegenbeweis, um ausländischen Vertragspartnern die Beantwortung des umfassenden, detaillierten Fragenkatalogs zu erleichtern. Zudem sei Unterstützung bei den Anwendungsfragen erforderlich, beispielsweise indem der Fragenkatalog um Beispielfälle ergänzt werde.

Abschließend stellte *Sylvia Heckmeier* vergleichend die Verhältnisse in der EU dar und ordnete Deutschlands Stellung bei der Kapitalertragsteuer ein. Die Quellensteuersätze divergierten EU-weit von 35 % als höchsten Steuersatz bis 0 % als niedrigsten Steuersatz. Deutschland ordne sich mit 0 % Steuerlast für Zinsen, 25 % Steuersatz bei Dividenden und 15 % bei Lizenzen eher unauffällig im Mittelfeld ein. Hinsichtlich des Verfahrens seien bei vielen Staaten Self-Assessment-Verfahren für die Quellensteuerermäßigung, Freistellung nach DBA und weiteres ohne vorherige Genehmigung der Steuerbehörde möglich. In Deutschland gebe es kein Self-Assessment-Verfahren; aus Sicht der Unternehmen sei ein solches künftig wünschenswert. Unterlagen für den Principle-Purpose-Test müssten in Deutschland proaktiv eingereicht werden und nicht nur auf Nachfrage. Fristbeginn und gesetzlich vorgesehene Fristlänge seien im internationalen Vergleich unauffällig. Die Bearbeitungsdauern seien dagegen weit überdurchschnittlich. In vielen anderen Staaten würden die Freistellungsbescheinigungen in wenigen Monaten erteilt, dagegen brauche man in Deutschland dafür über ein Jahr. Das Erstattungsverfahren dauere in Deutschland anderthalb bis zwei Jahre, was im Vergleich zum Ausland mit 4 bis 8 Monaten einen erheblichen Nachteil darstelle.

B. Podiumsdiskussion

Dr. *Andreas Richter* leitete über in die Podiumsdiskussion und übergab das Wort an Prof. Dr. *Achim Dannecker*, Partner im Steuerbereich bei Gleiss Lutz.

Prof. Dr. *Achim Dannecker* erklärte, nicht nur aus der Praxis eines Steueranwalts zu berichten, sondern auch hinsichtlich der Frage der Verzinsung ausführen zu wollen. In den letzten 30 Jahren sei bei der Kapitalertragsteuer oder allgemein der Abzugsteuer stets ein schnelles und gutes, den Steuerpflichtigen möglichst schonendes Verfahren gegenüber den investigativen Verfahren favorisiert worden. Bei dem derzeitigen Verfahren müsse das Geld direkt abgeführt werden, was einen massiven Eingriff darstelle. Für Konzerne wie Merck sei das hinderlich und belastend, für viele andere Unternehmen sogar existenziell bedrohlich, weil langfristig viel Liquidität verloren gehe. Die eingehende Investigation erfolge später im Rahmen des Erstattungsverfahrens mit der Frage, welche Informationen bei den Anträgen erforderlich seien. Rechtfertigungen in der Sache, die Frage des wirtschaftlich Berechtigten und die Frage der Substanz bei § 50d Abs. 3 EStG seien allesamt nicht hinreichend klar umrissen. Dies sei kompliziert und werde derzeit auf dem Rücken der Unternehmen und der Steuerpflichtigen ausge tragen.

In der Praxis versuche man daher, Ausschüttungen, die ein Erstattungsverfahren erforderlich machten, zu vermeiden. Dies gelinge strukturbedingt nicht immer. Prof. Dr. *Achim Dannecker* erörterte einen Fall, in dem ein EU-börsennotiertes Unternehmen einige Prozente an einem deutschen Unternehmen erworben hatte. Der Erstattungsantrag in diesem Fall, der rechtlich klar sein müsste, umfasse 45 Seiten, damit man den vorhersehbaren Nachfragen des BZSt zuvorkomme. Tue man dies nicht, führe das zu mindestens einem halben Jahr Verzögerung bei der Bearbeitung. Der § 50d Abs. 3 EStG sei ein großes Thema im Rahmen von Private Equity Strukturen, das man möglichst frühzeitig zu berücksichtigen versuche. Das gestalte sich äußerst schwierig, weil die Gesetzgebung angstgetrieben und teilweise zu streng gefasst sei. Auch im Bereich der Lizenzen sei dies problematisch. Der Gesetzgeber müsse sich eingestehen, dass die Verwaltung die steigende Anzahl an Anträgen nicht bewältigen könne. Auch wenn gesetzlich ein Zinsanspruch nicht vorgesehen sei, müsse man, wenn eine gesetzliche Frist um ein Vielfaches überschritten werde, als Staat überlegen, ob eine Verzinsung nicht folgerichtig zu gewähren sei. Die Details des Zinsanspruchs, ob EU- oder verfassungsrechtlich begründet, seien unklar. In der Rechtsprechung herrsche Uneinigkeit bezüglich der Frage des Zeitpunkts, ab dem die Verzinsung beginnen solle und der Höhe des Zinses. Dahingehend müsse Klarheit geschaffen werden, parallel zur besseren Ausstattung des BZSt, um den Antragsstau bearbeiten zu können.

Dr. *Andreas Richter* bat Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* um die Einschätzung des Status Quo, insbesondere die Auslegung und Anwendung des Gesetzesmaterials. In der Diskussion sei bislang viel auf § 50d Abs. 3 EStG eingegangen worden, dem gehe aber der § 50c EStG zuvor. Es sei daher interessant zu hören, wie aus der Sicht einer Bundesrichterin diese Gesetze zu beurteilen seien, ob Ermessensspielräume bestünden und wie die unbestimmten Rechtsbegriffe auszulegen seien.

Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* stellte fest, dass in der Diskussion bislang zwei wesentliche Probleme benannt wurden. Zum einen der Liquiditätsentzug, der zwangsläufig zu der Frage der Europarechtswidrigkeit aufgrund unzumutbar langer Verfahrensdauern führe und die Frage der Verzinsung. Die Möglichkeit eines Verzinsungsanspruchs solle nicht zu pessimistisch betrachtet werden, der EuGH sei dahingehend relativ eindeutig. Wenn Liquidität unionsrechtswidrig vorenthalten werde, sei nicht nur die Erstattung, sondern auch die Verzinsung zu gewähren, soweit keine Bearbeitungsfrist anzuerkennen sei. Gehe man in Deutschland von dem Bestehen eines Verzinsungsanspruchs aus, bedürfe es einer Anspruchsgrundlage. Eine solche biete der § 50c Abs. 2 Satz 6 EStG, der die Frist für die Bescheidung eines Freistellungsantrags auf 3 Monate festlege. Dabei knüpfe die Frist an die Bedingung an, dass alle erforderlichen Nachweise vorliegen. Die Auslegung der Erforderlichkeit als unbestimmter Rechtsbegriff sei anhand der allgemeinen Auslegungsgrundsätze vorzunehmen. Die Regelung beinhalte keinen Beurteilungsspielraum der Verwaltung, der beliebig angepasst werden könne. Es sei daher vorrangig der Gesetzestext zur Auslegung heranzuziehen. In § 50c EStG finde man zahlreiche Nachweispflichten, die alle der Missbrauchsprüfung dienten und auf weitere Vorschriften verwiesen. Weiterhin sei der § 50d Abs. 3 EStG heranzuziehen, um zu ermitteln, welche Unterlagen als erforderlich zur Vorlage anzusehen seien. Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* habe selbst keine praktische Erfahrung dazu, könne aber vom Hören berichten, dass kurz nach Ablauf der 3-Monats-Frist regelmäßig ein Brief versandt werde, der zahlreiche Unterlagen zur Nachreichung fordere. Wenn regelmäßig derselbe Brief versandt, also dieselben Unterlagen nachgefordert würden, sei fraglich, weshalb nicht von vorneherein im Sinne einer rechtssicheren Handhabung darüber informiert werde, welche Unterlagen vorzulegen seien. Dies könne als Richtlinie oder präferiert als Gesetz geregelt werden, um konkret festzuhalten, welche Unterlagen vorliegen müssen. Weiterhin dränge sich die eindeutige Entscheidung des EuGH auf, dass es keine allgemeine Missbrauchsvermutung anknüpfend an die Beteiligung eines Ausländers geben dürfe, sondern besondere Anhaltspunkte vorliegen müssten. Aus technischer Sicht müsse die Finanzverwaltung zunächst im Sinne der Feststellungslast darlegen, weshalb Missbrauch vorliegen könnte und erst daran anschließend solle der Entlastungsbeweis durch den Steuerpflichtigen zu erbringen sein. Die aktuelle Handhabung des § 50d Abs. 3 EStG passe nicht zu dieser Rechtsprechung des EuGH. Es schwinde vielmehr ein genereller Missbrauchsverdacht ex ante mit. Dies seien zwar nur abstrakte Überlegungen, langfristig werde man aber konkret entscheiden müssen, ob die erforderlichen Nachweise im Sinne einer tatbestandsmäßigen Abgabenerhebung klar benannt werden müssen und ob bei gleicher Entlastungsberechtigung, mit und ohne Zwischenschaltung einer Gesellschaft, auch ein Missbrauch zu prüfen sei. § 50d Abs. 3 EStG beschreibe typisierend Missbrauchsfälle, die durch den Gegenbeweis des Steuerpflichtigen auflösbar seien. Es sei wichtig, dass zeitnah Klarheit geschaffen werde. Jedenfalls problematisch seien die Steuerpflichtigen, die bereits seit weit

über einem Jahr auf eine ihnen zustehende Entlastung warteten. In diesen Fällen sei die in Deutschland grundsätzlich zu gewährende Effektivität in der verfahrensrechtlichen Umsetzung nicht gegeben. Stellte man fest, dass die derzeitige Handhabung den Effektivitätsgrundsatz verletze, müsse man eine Verzinsung wegen europarechtswidrigen Liquiditätsentzugs gewähren. Zudem würde bei Feststellung eines strukturellen Entlastungsdefizits die Rechtsprechung des BGH zur Europarechtmäßigkeit der Quellensteuer in Frage gestellt werden können. Dies würde eine Verzinsung ab Antragstellung bedeuten, da die gesetzliche Bearbeitungsfrist nicht anzuerkennen wäre. Folge man dem Gedanken, dass der Effektivitätsgrundsatz verletzt sei, bedürfe es für einen Zinsanspruch keiner nationalen Anspruchsgrundlage.

Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* befand es für gut, dass sich zahlreiche Menschen nun mit der Problematik befassten und die Verfahrensabläufe optimiert würden. Davon unabhängig müsse aber das bestehende Problem der wartenden Antragsteller gelöst werden. Das Thema der Verzinsung sei mithin unabdinglich. Mit darüber hinaus möglicherweise bestehenden Schadensersatzansprüchen dürfe sich der BGH befassen.

Dr. *Andreas Richter* wandte sich an Dr. *Nils Weith*, um dessen Reaktion auf die ausgeführten Perspektiven, Einschätzungen und Vorschläge der Podiumsgäste zu hören. Die aktuelle Situation sei vielfältig beschrieben worden. Die Unbestimmtheit der gesetzlichen Regelungen sei in Hinblick auf den Antragsstau und die Gefahr der drohenden Verzinsung offenkundig ein guter Ansatzpunkt. Durch die Klassifizierung bestimmter Kriterien könne man möglicherweise einen gewissen Teil der Anträge unproblematisch und schnell abarbeiten. Er wolle daher gerne die Überlegungen des Finanzministeriums zur Konkretisierung des Gesetzestextes erfahren.

Dr. *Nils Weith* ging zunächst auf die praktischen Ausführungen von Prof. Dr. *Achim Dannecker* und Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* ein. Bei der 75. Steuerrechtlichen Jahresarbeitsstagung Unternehmen 2024 in Wiesbaden seien zahlreiche Europarechtsexperten und Vertreter des BZSt anwesend gewesen. Dabei habe er gelernt, dass es zwischen Mutter-Tochter-Richtlinie und Lizenzfällen Unterschiede hinsichtlich der rechtlichen Vorgaben in der EU gebe. Wenn es um die BFH-Rechtsprechung gehe, gehe es vorrangig um Fälle, in denen Deutschland grundsätzlich einen Anspruch verweigert habe und nicht Verzögerung und Liquidität thematisiert worden seien. Ob diese Rechtsprechung ohne weiteres übertragbar sei, müsse man sehen. Diesbezüglich gebe es zahlreiche verschiedene Rechtsmeinungen. Ein europarechtlicher Zinsanspruch sei zumindest nach der Mutter-Tochter-Richtlinie materiell-rechtlich nicht vorgesehen. Im nationalen Recht sei materiell zumindest bei Erstattungsverfahren ebenfalls keine Verzinsung vorgesehen. Wie die Herleitung letztendlich erfolge, sei offen. Zu beachten sei die Ratio des Gesetzgebers. Nicht nur das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz, sondern die Antimissbrauchsregeln im Zuge von Cum-Ex und Cum-Cum müssten miteinbezogen und anerkannt werden. Die Äußerungen, es gebe eine allgemeine Missbrauchsunterstellung,

könne Dr. *Nils Weith* nicht teilen. Innerhalb der Bearbeitung der Anträge werde differenziert, aber es bestehe stets die Sorge, neue Skandalisierungspotentiale zu schaffen, indem man die Neuregelungen des Gesetzgebers zur Missbrauchsbekämpfung nicht ernst nehme. Deshalb prüfe man vertiefter als noch vor einigen Jahren. Die angesprochenen Ideen zu FAQ oder Fragen der Transparenz hinsichtlich vorzunehmender Abgrenzungen und Prüfreihefolgen seien interessant und hilfreich; er wolle diese Ideen intern thematisieren. Von flächendeckenden Versendungen der Fragebögen könne man nicht reden, es werde differenziert. Hinsichtlich des Risikos von Cum-Cum-Geschäften im Bereich von 0 %-Dividenden, Zahlungsquellensteuerpflicht oder endgültiger Last versus nach jeweiligem DBA bestehender Differenz im Streubesitz gebe es große Unterschiede und dementsprechend verschieden würden die Fälle gehandhabt. Die differenzierte Behandlung sei aber noch in der Fortentwicklung und Auswirkungen seien wohl künftig in den kürzeren Verfahrensdauern erkennbar.

An *Sylvia Heckmeiers* Referat anknüpfend stellte Dr. *Nils Weith* fest, dass das Thema Self-Assessment natürlich wünschenswert sei. Es gebe Vorschläge aus der Expertenkommission, nach einem Ampelsystem die Compliance und Zuverlässigkeit einzuordnen. Diese seien spannend mit Blick auf Tax-CMS in der Betriebsprüfung, aber auch interessant für die bekannten Gläubiger beim BZSt. Solche Vorschläge werde man intern nochmals besprechen. Auch im FASTER-Vorschlag selbst sei solch ein System mit entsprechenden Zertifizierungen angelegt. Intermediäre könnten danach als Beliehene für bestimmte Konstellationen tätig werden.

Dr. *Nils Weith* stimmte abschließend Prof. Dr. *Deborah Schanz* zu, dass ein „Relief-at-Source-Verfahren“ für natürliche Personen auf jeden Fall ein wichtiges Thema sei, auch wenn es nicht zwingend nach den FASTER-Vorgaben erfolgen müsse. Das „Quick-Refund-Verfahren“ sei in jedem Fall umzusetzen. Man werde sich entscheiden müssen, möglicherweise eine Kombination beider Verfahren wählen. Diese Verfahren würden, wie bereits im Eingangsstatement als positiver Ausblick dargestellt, langfristig zu kürzeren Bearbeitungszeiten führen. Auch bei Freigrenzen seien durchaus stärkere Differenzierungsmöglichkeiten denkbar, so dass nicht nur im internen Risikomanagementbereich differenziert werden könne, sondern dies auch durch den Gesetzgeber offengelegt werden könnte. Dies seien letztlich politische Entscheidungen.

C. Publikumsfragen

Dr. *Andreas Richter* eröffnete dem Publikum die Möglichkeit, Fragen zu stellen. Man wolle sich sowohl mit dem Status Quo, als auch mit künftigen Reformvorschlägen beschäftigen. Beiträge seien zu beiden Themen erwünscht.

Zunächst ergriff Dr. *Alexander Linn*, Business Tax Partner bei Deloitte, das Wort. Seiner Auffassung nach bestehe die Schwierigkeit der Thematik darin, dass sie sehr verschiedene

einzelne Themen umfasse, die zugleich gemeinsam abgehandelt, aber auch separiert betrachtet werden müssten. Dr. *Alexander Linn* stellte die Entwicklung der Problematik aus Sicht der Praxis dar. Als der § 50d EStG neugefasst wurde, sei niemand darauf vorbereitet gewesen, insbesondere nicht das BZSt. Der Schwerpunkt sei auf die Einzelfallprüfung, den Gegenbeweis gelegt worden, ohne sicheres Wissen zur Anwendung der Vorschrift zu haben. Die etablierte Praxis, der Look-Through-Ansatz, sei fortgeführt worden mit einer völlig neuen Vorschrift. Dies habe zum Rückstau und der ansteigenden Verfahrensdauer geführt. Für die Praxis sei die kleine Anfrage der CDU/CSU-Fraktion an die Bundesregierung insofern positiv gewesen, dass man Transparenz erhalten habe über die generell bestehende Problematik überlanger Verfahrensdauern. Ebenso seien die Klimagespräche beim BZSt sehr hilfreich gewesen, gegenseitiges Verständnis zu entwickeln. Nachfolgend sei Besserung eingetreten. Man könne bereits eine Beschleunigung bei den Freistellungsverfahren erkennen, bei den Erstattungsverfahren sei dies bislang nicht der Fall. Die materiell-rechtliche Ebene betreffend, speziell den § 50d Abs. 3 EStG, existierten Abkommen, die eine hochkomplexe, aber relativ mechanische Regelung bereits integrierten. Dass zu diesen Regelungen, beispielsweise dem Art. 28 DBA-USA, zusätzlich der § 50d Abs. 3 EStG geprüft werden müsse, sei Konsequenz einer nicht nachvollziehbaren Entscheidung des Gesetzgebers. Für die betroffenen Fälle sei dadurch eine erhebliche Verkomplizierung eingetreten. Es bestünden gute Gründe, dass der Art 28 beispielsweise konsolidierte Betrachtungen beim Active Trade or Business-Test vorsehe. § 50d EStG sehe keine konsolidierte Betrachtung vor, stattdessen müsse ein Gegenbeweis erbracht werden. Dieser andere Regelungsmechanismus sei unnötig. Es müsse ausreichen, wenn eine spezielle Regelung wie in Art. 28 DBA-USA vorhanden sei. Weiteres Thema sei der Look-Through-Ansatz. Es gebe keinen Missbrauch, wenn die dahinterstehende Person denselben Anspruch der Höhe nach hätte. Hinsichtlich des Verfahrensrechts plädierte Dr. *Alexander Linn* für das „Relief-at-Source-Verfahren“ bei natürlichen Personen. Er habe verstanden, dass beim BZSt Freistellungs- und Erstattungsanträge komplett verschiedene verfahrensrechtliche Schienen seien. Bei einem Erstattungsantrag müsse sich der Antragsteller hintenanstellen. Dabei stünden Großunternehmen, denen Liquidität in Millionenhöhe entzogen werde, in einer Schlange mit zahlreichen natürlichen Personen, die eine ihnen unzweifelhaft zustehende Erstattung bis zur 15 %-Steuerlast geltend machten. Durch das „Relief-at-Source-Verfahren“ würde man die natürlichen Personen aus der Schlange streichen können und so erhebliche Entlastung erreichen. Eine Einführung des Verfahrens zum 1.1.2027 sei wünschenswert. Zuletzt sprach Dr. *Alexander Linn* die Erreichbarkeit im BZSt an. Anstelle einzelner, unangekündigter Telefonanrufe seitens des BZSt seien Kontaktaufnahmen per E-Mail wünschenswert und pragmatischer.

Das Wort ging an Dr. *Oliver von Schweinitz*, Leiter der Steuerabteilung von Schalast. Er habe beruflich viel mit den USA zu tun, wo ein sehr erfolgreiches „Relief-at-Source-Verfahren“

existiere, genannt „Qualified Intermediary“. Im Vereinigten Königreich gebe es keine Quellensteuer für Dividenden. Es sei daher nicht verwunderlich, dass Kapital vorrangig in diese Regionen fließe. Linde, ehemals Top-Ten-Unternehmen Deutschlands, sei mittlerweile in Irland ansässig. Aktien von Biontech, einer deutschen Aktiengesellschaft, seien in Deutschland gar nicht erhältlich, da Biontech ausschließlich als Depositary Receipt an der New York Stock Exchange gelistet werde. Wenn man in Deutschland Biontech Aktien kaufe, habe man ein doppeltes Kapitalertragsteuerproblem. Inzwischen würden nur noch 12 % der börsennotierten Aktiengesellschaften von Inländern gehalten. Das Kapital komme aus dem Ausland, überwiegend aus den USA. Die Deutschen kämen über ETFs, überwiegend luxemburgische ETFs, wieder an deutsche Aktiengesellschaften. Man brauche das Risikokapital dringend. Vor 50 Jahren habe sich die relative Marktkapitalisierung deutscher börsennotierter Aktiengesellschaften bei ungefähr 5,4 % befunden. Heute befinde sich die Quote bei unter 2,5 %. Damit stelle Deutschland hinter den Niederlanden, der Schweiz, Frankreich und Italien ein Schlusslicht dar. Die Thematik der Kapitalertragsteuer sei folglich eine Frage der Standortpolitik. Was *Sylvia Heckmeier* bereits für den Bereich der Lizenzen ausgeführt habe, gelte auch im Bereich der Dividenden. Deutschland müsse mutiger sein bei der Frage des „relief at source“. Die natürliche Person stelle im Kapitalmarkt eher ein Randphänomen dar. Den Großteil des Kapitals lieferten die ETFs. Deutschland könne sich nicht erlauben, dieses Risikokapital wegen nationaler historischer Befindlichkeiten zu Missbrauchsfällen zu verschmähen. Zumindest die 15 %, wie für die Fonds bereits geregelt, seien nötig. Wünschenswert wäre eine weit mutigere Herangehensweise. Ansonsten bestehe die Gefahr, dass Deutschland auf dem Kapitalmarkt den Anschluss verliere.

Berthold Welling vom VCI dankte Dr. *Nils Weith* für die Mitinitiierung der Klimagespräche, die äußerst fruchtbar gewesen seien. Als Rückmeldung sei hinzuzufügen, dass das BZSt sowohl im Rahmen der ersten Kontaktaufnahme als auch bei laufenden Verfahren erster Ansprechpartner sei. Die Prozesse gestalteten sich oftmals so, dass ein großes börsennotiertes europäisches Unternehmen auf eine Ausschüttung aus Deutschland warte, die über zwei Jahre nicht erfolge. Der entscheidende Faktor für die Praktiker sei, dass man immer wieder die gleichen Abfragen erkennen könne, insbesondere solche, die zur Fristverlängerung führten. Daraus ergebe sich die Frage, ob nicht die Möglichkeit eines kurzfristigen Risikomanagements bestehe. Dieses würde auf Erfahrungen der Vorjahre für die jeweiligen Vertragspartner beruhen können, so dass nicht immer wieder die Aktivitätsklausel geprüft werden müsste. Teilweise seien die Antworten auf die Rückfragen des BZSt derart offensichtlich, dass der Eindruck entstehe, damit lediglich auf eine Fristverlängerung abzielen.

D. Schlussrunde

Dr. *Andreas Richter* dankte allen Gästen für die Wortbeiträge und eröffnete die Schlussrunde, in deren Rahmen das Podium auf die Publikumsfragen reagieren könne. Er bat die Podiumsteilnehmer insbesondere um eine Stellungnahme zu der verfahrensrechtlichen Problematik. Die Expertenkommission habe Vereinfachungen vorgeschlagen, im Lauf der Diskussion sei oft die Idee geäußert worden, die Verfahren zur Entlastung mehr den Vertragspartnern und Steuerpflichtigen zu übertragen. Dabei könnte man von Haftungselementen oder Korrekturmöglichkeiten, ähnlich wie bei Nichtbewahrheitung der Gewinnerzielungsabsicht, Gebrauch machen.

Dr. *Nils Weith* stellte klar, dass der Wunsch nach mehr Mut hinsichtlich neuer Verfahren bereits beim BZSt angekommen sei. Es bestünden zwei Möglichkeiten, die in den internen Diskussionen bereits berücksichtigt würden. Zum Stichwort Risikomanagement sei zuzugeben, dass natürlich die Ansässigkeitsbescheinigung stets erforderlich sei, zugleich das Cum-Cum-Risiko aber regelmäßig eher woanders liege. Insofern sei Mut vorhanden und wichtig, und die Gesetzgebung werde im ersten Halbjahr 2025 zumindest in Form von Gesetzesvorschlägen damit befasst, auch im Lichte der Vorschläge der Expertenkommission. Die Anmerkungen zum DBA-USA nehme er mit in die Beratungen, eine Vermeidung von Dopplungen sei wünschenswert. Es müsse geprüft werden, ob im Einzelnen Ausnahmeregelungen möglich seien. Mit Blick auf das Verfahrensthema und Compliance könne er aktuell keine konkreteren Aussagen treffen. Man werde schauen, inwieweit differenziertere Handhabungen in Konzernfällen möglich seien. Dr. *Nils Weith* bedankte sich abschließend für die Möglichkeit, Ausblicke und Perspektiven aus Sicht des BMF und des BZSt präsentiert haben zu können.

Prof. Dr. *Deborah Schanz* erklärte, dass sie insbesondere die Vermeidung redundanter Prozesse und die Einführung eines „Relief-at-Source-Verfahren“ als klare Ziele aus der Diskussion mitnehme. Es sei erfreulich zu hören, dass diese Vorschläge im BMF für das BZSt Gehör fänden. Die komplette Vermeidung redundanter Prozesse stelle gegenüber der bloßen Beschleunigung redundanter Prozesse den Königsweg dar. Zudem wolle sie nochmals den Gedanken der Risikoorientierung betonen, nach dem Steuerpflichtige anhand von Ampelfarben eingeordnet würden. Wie Dr. *Alexander Linn* treffend ausgeführt habe, sei das „Hintenanstellen“ beim Antragsverfahren nicht sinnvoll, es bedürfe einer Bündelung von Ressourcen. Dann würde man mehr Ressourcen als bisher für die problematischen Fälle haben und keinerlei Ressourcen mehr verschwenden für die Fälle, die einer Beschäftigung nicht bedürfen. Prof. Dr. *Deborah Schanz* wünsche sich von dem BMF und der Politik den Mut, diesen Weg einzuschlagen, um viele Ressourcen einsparen und an den notwendigen Stellen einsetzen zu können.

Sylvia Heckmeier schloss sich den Wünschen nach einem „Relief-at-Source-Verfahren“ und einem Self-Assessment-Verfahren an. Mut sei nicht nur diesbezüglich wichtig, sondern auch im Hinblick auf die FASTER-Richtlinie müsse mutig überlegt werden, wie man auch Nicht-EU-Gesellschaften und nicht börsennotierte Gesellschaften von den Vereinfachungen profitieren lassen könnte. Darüber hinaus seien Investitionen in Digitalisierung und IT wichtig und hilfreich. In den besprochenen Verfahren und Prozessen sei IT optimal einsetzbar.

Prof. Dr. *Achim Dannecker* lobte die FASTER-Richtlinie. Dass ihm eine EU-Richtlinie gefalle, stelle eine Ausnahme dar. Er stehe neuen Richtlinien grundsätzlich misstrauisch gegenüber. Dies sei begründet durch die Missbrauchsrichtlinie, die der Praxis ausschließlich Probleme bereite und nicht mehr beseitigt werden könne. Er forderte eine frühzeitige Umsetzung vor Ablauf der Umsetzungsfrist, um eine differenzierte Handhabung der Antragsverfahren durch das BZSt herbeizuführen und so die Bearbeitungsdauern effektiv zu verkürzen. Dies sei enorm wichtig für Deutschlands Standortattraktivität. Er stimme Dr. *Oliver von Schweinitz* zu, dass aktuell Deutschlands Kapitalmarkt im internationalen Vergleich kaum noch mithalten könne.

Prof. Dr. *Monika Jachmann-Michel* stellte abschließend fest, dass dem BFH nichts anderes übrigbliebe, als über Verzinsungsansprüche zu judizieren. Dazu könne sie derzeit noch nichts konkreteres sagen, sie stelle sich aber die Frage, weshalb der Gesetzgeber sich nicht darauf konzentriere, was er im Bereich der Missbrauchsfälle wie Cum-Cum tatsächlich vermeiden möchte. Derselbe Gesetzgeber habe festgelegt, dass Dividenden der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, Veräußerungsgewinne dagegen nicht. Abstrakt betrachtet, seien beide Geschäfte gestaltbar. Es bedürfe klarer und gut durchdachter materieller Rechtsvorschriften, um Problematiken wie überlange Verfahrensdauern und die bereits angesprochenen, immer neuen Fristverlängerungen zu vermeiden.

Dr. *Andreas Richter* dankte den Podiumsteilnehmern und Gästen und schloss die Diskussion mit dem Hinweis auf das 93. Berliner Steuergespräch zum Thema „Reformbedarf im Gemeinnützigkeitsrecht“, das am 7. Oktober 2024 als digitale Veranstaltung stattfinden werde. Zudem stehe am 2. Dezember 2024 das 94. Berliner Steuergespräch als ganztägige Veranstaltung an, bei der man sich eingehend mit den Vorschlägen der Expertenkommission zur Unternehmenssteuer befassen werde

Impressum

Berliner Steuergespräche e.V.

c/o POELLATH

Potsdamer Platz 5

10785 Berlin

www.berlinersteuergespraech.de

berliner.steuergespraech@pplaw.info