

Pflichten in der Praxis bereits umgesetzt seien (BRDrucks. 356/19, 112). Zutreffend ist, dass der Gesetzgeber damit die Voraussetzungen des BMF-Schreibens v. 3.4.2017 (BMF v. 3.4.2017 – IV C 1 - S 2299/16/10002, FR 2017, 593) ausdrücklich ins Gesetz aufgenommen und damit die Auslegungsschwierigkeiten in Bezug auf den teilweise missverständlichen Wortlaut der alten Vorschrift (s. § 36a Anm. 25) aus dem Weg geräumt hat. Die Beratungspraxis hat sich dem Vernehmen nach auch weitgehend an den Vorgaben des BMF-Schreibens orientiert, so dass die praktische Auswirkung der Neufassung gering sein sollte. Die rückwirkende Geltung ab dem 1.1.2019 erscheint gleichwohl (insbes. im Hinblick auf die in die Norm neu aufgenommenen genannten Fristen, die ggf. nicht mehr eingehalten werden können) verfassungsrechtl. problematisch (vgl. Einf. ESt. Anm. 340ff.; Drüen in: Tipke/Kruse, AO/FGO, [10/2019], § 4 AO Rz. 12ff.).

**Grund und Bedeutung der Änderung:** § 36a Abs. 4 statuiert bestimmte verfahrensrechtl. Pflichten für estpfl. und kstpfl. Personen, bei denen insbes. aufgrund einer StBefreiung kein StAbzug vorgenommen oder denen ein StAbzug erstattet wurde, obwohl sie die Voraussetzungen einer KapErtrStAnrechnung nach Abs. 1 bis 3 nicht erfüllen. Die ursprüngliche Fassung der Norm verpflichtete die betroffenen Stpfl., dies gegenüber ihrem zuständigen FA anzuzeigen (Stufe 1) und eine Zahlung in Höhe des unterbliebene StAbzugs zu leisten (Stufe 2). Unklar waren insbes. Form, Inhalt und Frist der Stufe 2: War eine KapErtrStAnmeldung oder eine StErklärung abzugeben? Welche Zahlungsfrist bestand? Das BMF-Schreiben v. 3.4.2017 (BMF v. 3.4.2017 – IV C 1 - S 2299/16/10002, FR 2017, 593) sah die Abgabe einer KapErtrStAnmeldung vor und ordnete insbes. an, dass diese bei bilanzierenden Stpfl. nach Ablauf des Wj. und im Übrigen nach Ablauf des Kj. bis zum 10. Tag des Folgemonats abzugeben sei (BMF v. 3.4.2017 – IV C 1 - S 2299/16/10002, FR 2017, 593, Rz. 117f.). Dies wird nun erstmals auch gesetzlich explizit geregelt. Zudem wird „klargestellt“ (BTDrucks. 356/19, 105), dass die Nachentrichtung auf 15 % des Kapitalertrags begrenzt ist. Dass (nur) 15 % und nicht – wie der alte Wortlaut der Norm uE auch suggerieren konnte – 15,825 % (also 15 % KapErtrSt zzgl. SolZ) nachentrichtet werden müssen, ergibt sich aus § 1 Abs. 2 SolZG (eingefügt durch das InvStRefG v. 19.7.2016 [BGBl. I 2016, 1730; BStBl. I 2016, 732]).

J 20-4

## Die Änderungen im Detail

### ■ Absatz 4 (Verfahrensrechtliche Konkretisierung der Anzeige-, Anmeldungs- und Zahlungspflichten des Steuerpflichtigen bei unterbliebenem Steuerabzug)

J 20-5 **Verfahrensrechtliche Konkretisierung der Anzeige-, Anmeldungs- und Zahlungspflichten:** Durch die Neufassung des Abs. 4 werden estpfl. oder kstpfl. Personen, bei denen insbes. aufgrund einer StBefreiung kein StAbzug vorgenommen oder denen ein StAbzug erstattet wurde, und die die Voraussetzungen für eine KapErtrStAnrechenbarkeit nach Abs. 1 bis 3 nicht erfüllen, dazu verpflichtet, (1.) dies gegenüber ihrem zuständigen FA anzuzeigen, (2.) KapErtrSt iHv. von 15 % der Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und des Abs. 1 Satz 4 nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg anzumelden und (3.) die angemeldete Steuer zu entrichten. Die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung hat bei Stpfl., die ihren Gewinn durch BV-Vergleich ermitteln, bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Wj. folgenden Monats und bei anderen Stpfl. bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Kj. folgenden Monats zu erfolgen.

▶ **Kein Steuerabzug/Erstattung von Steuerabzug, obwohl Voraussetzungen nach Abs. 1 bis 3 nicht vorliegen:** Siehe § 36a Anm. 25.

▶ **Anzeige beim zuständigen Finanzamt:** Siehe § 36a Anm. 25 (keine Änderungen zur bisherigen Fassung der Vorschrift).

▶ **Kapitalertragsteueranmeldung:** Der Stpfl. muss nunmehr – wie bereits im BMF-Schreiben v. 3.4.2017 (BMF v. 3.4.2017 – IV C 1 - S 2299/16/10002, FR 2017, 593, Rz. 117f.) vorgesehen – eine KapErtrStAnmeldung (dh. keine StErklärung) abgeben. Es gelten die gesetzlichen Regeln zu KapErtrStAnmeldungen (§ 45a); zu Einzelheiten s. § 36a Anm. 25. Die Anmeldung bezieht sich gemäß § 1 Abs. 2 SolzG auf 15 % (nicht 15,825 %, vgl. Anhang zu § 51a Anm. 10) der Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und des Abs. 1 Satz 4. Die Anmeldungen sind nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Wege einzureichen.

▶ **Entrichtung der angemeldeten Steuer:** Die Entrichtung ist Teil bzw. Folge der KapErtrStAnmeldung.

▶ **Frist:** Die KapErtrStAnmeldung (mit Folge der Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Steuer) hat bei bilanzierenden Stpfl. nach Ablauf des Wj., im Übrigen nach Ablauf des Kj. jeweils bis zum 10. Tag des Folgemonats zu erfolgen.

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Verfahrensrechtliche Konkretisierung der Anzeige-, Anmeldungs- und Zahlungspflichten des Stpfl. bei unterbliebenem StAbzug.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (WElektroMobFördG/„JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17).

### § 36a Beschränkung der Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer

idF des InvStRefG v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730; BStBl. I 2016, 732),  
zuletzt geändert durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019  
(BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17)

(1) bis (3) unverändert

(4) <sup>1</sup>Einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtige Personen, bei denen insbesondere aufgrund einer Steuerbefreiung kein Steuerabzug vorgenommen oder denen ein Steuerabzug erstattet wurde und die die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach den Absätzen 1 bis 3 nicht erfüllen, haben

1. dies gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt anzuzeigen,
2. Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 Prozent der Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und des Absatzes 1 Satz 4 nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg anzumelden und
3. die angemeldete Steuer zu entrichten.

<sup>2</sup>Die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung hat bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Wirtschaftsjahres folgenden Monats und bei anderen Steuerpflichtigen bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Kalenderjahres folgenden Monats zu erfolgen.

(5) bis (6) *unverändert*

## § 52 EStG Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17)

(35a) <sup>1</sup>§ 36a in der am 27. Juli 2016 geltenden Fassung ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2016 zufließen. <sup>2</sup>§ 36a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2019 zufließen.

Autor:

Dr. Mathias *Link*, LL.M., Rechtsanwalt/Steuerberater,  
PricewaterhouseCoopers GmbH, Frankfurt am Main

Mitherausgeber:

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

**Verwaltungsanweisungen:** BMF v. 3.4.2017 – IV C 1 - S 2299/16/10002, FR 2017, 593, Anwendungsfragen zur Beschränkung der Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG.

### Kompaktübersicht

- J 20-1 **Inhalt der Änderungen:** Durch die teilweise Neufassung des § 36a Abs. 4 werden die verfahrensrechtl. Vorschriften (insbes. Anzeige-, Anmelde- und Zahlungspflichten des Stpfl.) bei Nichtvornahme des StAbzugs/Erstattung eines StAbzugs in den Fällen, in denen die materiellrechtl. Voraussetzungen für eine KapErtrStAnrechnung nach Abs. 1 bis 3 nicht gegeben sind, im Sinne der bisherigen Verwaltungspraxis konkretisiert.
- J 20-2 **Rechtsentwicklung:**
- ▶ **Zur Gesetzesentwicklung bis 2018** s. § 36a Anm. 2.
  - ▶ **WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019** (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17): Durch die ergänzte Vorschrift werden die Anzeige-, Anmelde- und Zahlungspflichten des Stpfl. bei unterbliebenem StAbzug im Sinne der bisherigen Verwaltungspraxis konkretisiert.
- J 20-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Nach § 52 Abs. 35a Satz 2 ist die Norm erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1.1.2019 zufließen. Dies wird damit begründet, dass die nunmehr gesetzlich bestimmten