

§ 45

Ausschluss der Erstattung von Kapitalertragsteuer

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch KroatienAnpG v. 25.7.2014
(BGBl. I 2014, 1266; BStBl. II 2014, 1126)

¹In den Fällen, in denen die Dividende an einen anderen als an den Anteilseigner ausgezahlt wird, ist die Erstattung von Kapitalertragsteuer an den Zahlungsempfänger ausgeschlossen. ²Satz 1 gilt nicht für den Erwerber eines Dividendenscheines oder sonstigen Anspruchs in den Fällen des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a Satz 2. ³In den Fällen des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b ist die Erstattung von Kapitalertragsteuer an den Erwerber von Zinsscheinen nach § 37 Absatz 2 der Abgabenordnung ausgeschlossen.

Autor: Sebastian **Hartrott**, Rechtsanwalt, optegra GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft, München
Mitherausgeber: Prof. Dr. Andreas **Musil**, Universität Potsdam

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 45

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 45	1	III. Bedeutung des § 45	3
II. Rechtsentwicklung des § 45	2	IV. Geltungsbereich des § 45	4

**B. Erläuterungen zu Satz 1:
Grundregel: Erstattung von Kapitalertragsteuer
nur bei Personenidentität von Anteilseigner und
Zahlungsempfänger**

5

**C. Erläuterungen zu Satz 2:
Ausnahme von der Grundregel für Erwerber
von Dividendenscheinen oder sonstigen
Ansprüchen**

6

**D. Erläuterungen zu Satz 3:
Ausschluss der Erstattung an den Erwerber
von Zinsscheinen**

7

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 45

1

I. Grundinformation zu § 45

Die Vorschrift des § 45 enthält unterschiedliche Regelungen für die Erstattung von KapErtrSt, wenn das Stammrecht und der Anspruch auf den laufenden Ertrag auseinanderfallen. Die Norm besteht aus drei Sätzen und ist als Regel-Ausnahme-Verhältnis konzipiert.

§ 45 Satz 1 schließt die Erstattung von KapErtrSt grds. für den Fall aus, in dem die Dividende an einen anderen als den Anteilseigner ausgezahlt wird. Als Reflex der nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 bestehenden Möglichkeit, einen Dividendenschein losgelöst von der dazugehörigen Aktie zu erwerben, enthält Satz 2 eine Ausnahmeregelung, nach der auch bei Personenverschiedenheit zwischen Anteilseigner und Erwerber des Dividendenscheins eine Erstattung ausnahmsweise möglich ist. Satz 3 wiederum rekurriert auf die Grundregel nach Satz 1 und schließt in Fällen des sog. Zins-Strippings eine Erstattung von KapErtrSt an den Erwerber aus.

2

II. Rechtsentwicklung des § 45

KuponStG v. 25.3.1965 (BGBl. I 1965, 147; BStBl. I 1965, 103): Einfügung der Vorschrift in das EStG unter Regelung der Bemessung und Entrichtung von KapErtrSt als sog. Kuponsteuer (beschränkte StPflcht für Zinsen aus festverzinslichen Wertpapieren).

EStRG v. 5.8.1974 (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): Abs. 6 Satz 2 aF (Erstattung und Anrechnung der KapErtrSt) wurde redaktionell an die neu gefassten Regelungen über Entstehung und Tilgung der ESt (§ 47 aF, § 36 nF) angepasst.

KStRG v. 31.8.1976 (BGBl. I 1976, 2597; BStBl. I 1976, 445): Neufassung der Vorschrift unter Übernahme des Abs. 1 aF (Bemessung der Kuponsteuer) in § 43a Abs. 1 Nr. 1 und Wechsel von Abs. 2 bis 6 aF zu Abs. 1 bis 5 nF: Die im Zuge dieser Neufassung vorgenommenen Änderungen waren redaktioneller Natur und folgten aus der Neukonzeption des KapErtrStRechts.

StBereinigungsG 1985 v. 14.12.1984 (BGBl. I 1985, 1493; BStBl. I 1985, 659): Aufhebung des § 45 infolge Abschaffung der Kuponsteuer auf festverzinsliche Wertpapiere im Ausländerbesitz aus währungs- und zinspolitischen Erwägungen.

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 226): Die Regelung des § 45 wird neu in das EStG eingefügt.

ZinsabschlagG v. 9.11.1992 (BGBl. I 1992, 1853; BStBl. I 1992, 682): Abs. 2 (Verweis auf § 45 Abs. 2 und 3 KStG; Kennzeichnungs- und Aufzeichnungspflichten des Kreditinstituts in Schalterfällen) wurde gestrichen, weil diese Regelung in § 45a Abs. 2 Satz 5 übernommen wurde.

StandOG v. 13.9.1993 (BGBl. I 1993, 1569; BStBl. I 1993, 774): Die Vorschrift wird mit Wirkung zum VZ 1994 korrespondierend mit Änderungen des § 20 überarbeitet.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. II 2014, 1126): Ausweitung der in Satz 2 genannten Erstattungsmöglichkeit auf unverbriefte Dividendenansprüche.

III. Bedeutung des § 45

3

Die Vorschrift des § 45 ist Bestandteil von Abschnitt VI des EStG, der sich inhaltlich mit der StErhebung bzw. dem StAbzug vom Kapitalertrag beschäftigt. Die Regelung soll sicherstellen, dass eine Besteuerung bzw. StErstattung trotz Auseinanderlaufens von Ertragsanspruch und Stammrecht nur einmalig stattfindet (Vermeidung der Doppelbesteuerung).

IV. Geltungsbereich des § 45

4

Der sachliche und persönliche Geltungsbereich des § 45 beschränkt sich auf Fälle, in denen ein unbeschränkt stpfl. Zahlungsempfänger eines Dividenden- oder Zinsertrags zugleich nicht Inhaber des Stammrechts ist.

**B. Erläuterungen zu Satz 1: Grundregel:
Erstattung von Kapitalertragsteuer nur bei Personen-
identität von Anteilseigner und Zahlungsempfänger**

5

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Gewinne aus der Veräußerung von Dividendenscheinen, soweit das zugrunde liegende Stammrecht nicht mitveräußert wird. Bei einem Dividendenschein handelt es sich um das verbrieft und gegenüber der Aktie selbständige Recht auf die von einer Hauptversammlung festzustellende Dividende. Bis zum Zeitpunkt des Gewinnverwendungsbeschlusses ist der Dividendenanspruch aber nur unselbständiger Teil des Stammrechts und nach § 20 Abs. 5 Satz 2 von demjenigen zu versteuern, dem das Stammrecht in diesem Zeitpunkt nach § 39 AO zuzurechnen ist. Individuelle Abreden haben auf diese Zurechnung keinen Einfluss.

§ 45 Satz 1 bildet die Grundregel ab und schließt die Erstattung von KapErtrSt an andere Personen als den Anteilseigner idR aus. Folglich ist eine Erstattung grds. nur möglich, wenn Anteilseigner und Zahlungsempfänger personenidentisch sind.

Aus Gleichbehandlungserwägungen wird vereinzelt gefordert, § 45 Satz 1 nicht nur auf Dividendeneinkünfte, sondern auf alle Formen von Beteiligungserträgen anzuwenden (RAMACKERS in LBP, § 45 Rn. 6 [11/2009]). Das ist uE unzutreffend, weil sich der Wortlaut der Regelung ausschließlich auf Dividenden bezieht (glA GEURTS in B/B, § 45 Rn. 5 [12/2010]). Überdies hätte es dem Gesetzgeber frei gestanden, den Anwendungsbereich expressis verbis auszudehnen. Von derlei Differenzierungsmöglichkeiten hat der Gesetzgeber schließlich auch in Gestalt der Regelungen in Satz 3 Gebrauch gemacht, die sich auf andere Erträge als solche aus Dividenden bezieht.

6

**C. Erläuterungen zu Satz 2:
Ausnahme von der Grundregel für Erwerber von
Dividendenscheinen oder sonstigen Ansprüchen**

§ 45 Satz 2 enthält eine Ausnahme von der Grundregel des Satzes 1.

Bei fehlender Personenidentität zwischen Anteilseigner und Zahlungsempfänger ist eine Erstattung von KapErtrSt an den Zahlungsempfänger nach § 45 Satz 2 ausnahmsweise möglich, soweit es sich bei dem Zahlungsempfänger um den Erwerber eines Dividendenscheins, in den Fällen des iSd. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a Satz 2 handelt. Mit dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (KroatienAnpG v. 25.7.2014) wurde die Erstattungsmöglichkeit auf unverbriefte Dividendenansprüche erweitert und gilt ab dem 31.12.2014 (§ 52 Abs. 1 Satz 3) folglich auch bei „sonstigen Ansprüchen“ iSd § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a Satz 2. Da der Erwerber eines Dividendenscheins bzw. eines sonstigen Anspruchs angesichts fehlender Personenidentität zugleich kein Anteilseigner sein kann und er die sich aus dem Dividendenschein oder dem sonstigen Anspruch resultierende Forderung im Grunde nur einzieht, erzielt er selbst keine stpfl. Kapitalerträge. Diese erzielt materiell-rechtl. der Veräußerer des Dividendenscheins oder der Zedent des sonstigen Anspruchs. Ungeachtet dessen wird bei der Auszahlung der Dividende an den Erwerber des Dividendenscheins oder des sonstigen Anspruchs (Zessionar) KapErtrSt einbehalten. Deshalb ist er nach § 45 Satz 2 dazu berechtigt, sich die durch den eigentlichen Dividendenschuldner abgeführte KapErtrSt erstatten zu lassen.

7

**D. Erläuterungen zu Satz 3:
Ausschluss der Erstattung an den Erwerber von
Zinsscheinen**

§ 45 Satz 3 bestimmt im Falle der Veräußerung von Zinsscheinen, dass es bei der Grundregel des Satzes 1 verbleibt. Nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2b handelt es sich bei Einnahmen aus der Veräußerung von Zinsscheinen und Zinsforderungen durch den Inhaber oder ehemaligen Inhaber der Schuldverschreibung um Einkünfte aus Kapitalvermögen, wenn die Schuldverschreibung nicht mitveräußert wird (Zins-Stripping-Methode). Gleiches gilt für die Einlösung von Zinsscheinen und Zinsforderungen durch den ehemaligen Inhaber der Schuldverschreibung. In diesen Fällen ist die Erstattung von gezahlter KapErtrSt an den Erwerber ausgeschlossen. Dem Erstattungsverbot liegt der Umstand zugrunde, dass die Veräußerung von Zinsscheinen bzw. Zinsforderungen an sich kapertstpfl. ist und der Inhaber des zugrunde liegenden Rechts seinerseits anrechnungsberechtigt ist.