

wts

AUSGABE 09/2025

# TAX WEEKLY



## BZSt: Neues Merkblatt zur Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG

Mit dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG) vom 02.06.2021 wurde § 50d Abs. 3 EStG neu gefasst, um den Erfordernissen des Unionsrechts zu genügen. Im Ergebnis wurde die Vorschrift an einigen Stellen verschärft. § 50d Abs. 3 EStG versagt in bestimmten Fällen einen grundsätzlich bestehenden Entlastungsanspruch (§ 43b EStG, § 44a Abs. 9 EStG, § 50g EStG oder nach einem Doppelbesteuerungsabkommen) von deutscher Quellensteuer (Abzugsteuer gem. § 50a EStG oder Kapitalertragsteuer).

Das BZSt hat am 17.03.2025 ein mit dem BMF abgestimmtes [neues Merkblatt zur Entlastungsberechtigung nach § 50d Abs. 3 EStG](#) veröffentlicht. Das neue Merkblatt bezieht sich lediglich auf die Entlastungsverfahren (Freistellung sowie Erstattung) von deutscher Abzugsteuer vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) und nimmt zu den einzelnen Tatbestandsmerkmalen des § 50d Abs. 3 EStG Stellung. Zum Merkblatt zur Abzugsteuer nach § 50a EStG (Stand: Juni 2021) gibt es (noch) keine überarbeitete Version.

Im Ergebnis lockert das BZSt in dem Merkblatt seine bisherige Sichtweise zur persönlichen Entlastungsberechtigung und zur sog. Börsenklausel bei mehrstufigen Beteiligungsebenen:

- › Im Rahmen der (mittelbaren) persönlichen Entlastungsberechtigung (§ 50d Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EStG) hat die Antragstellerin Anspruch auf Entlastung, soweit Personen an ihr beteiligt bzw. begünstigt sind, denen dieser Steuerentlastungsanspruch zusteht, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten (sog. look-through approach). Bisher hatte das BZSt hier gefordert, dass der hypothetische Entlastungsanspruch auf „derselben“ Rechtsgrundlage beruht (z.B. dasselbe DBA) wie der Entlastungsanspruch der Antragstellerin selbst. Ein betragsmäßig identischer Anspruch, welcher sich aus einer anderen Rechtsgrundlage ergibt (z.B. anderes DBA), sollte nicht genügen. Von dieser strengen Sichtweise rückt das BZSt nun ab. Danach soll nun, sofern die an der Antragstellerin unmittelbar und/oder mittelbar beteiligten Personen oder Gesellschaften einen niedrigeren hypothetischen Entlastungsanspruch hätten, der Entlastungsanspruch der Antragstellerin lediglich der Höhe nach entsprechend eingeschränkt werden. Besonders relevant sollte dies für Antragsteller mit mittelbar beteiligten Personen sein, die außerhalb der EU ansässig sind und die sich nicht auf die Vorteile der Mutter-Tochter-Richtlinie (MTR) berufen können.
- › Nach der sog. Börsenklausel (§ 50d Abs. 3 Satz 2 Hs. 2 EStG) ist die Missbrauchsvermutung des § 50d Abs. 3 Satz 1 EStG gesetzlich widerlegt, wenn mit der Hauptgattung der Anteile an der Antragstellerin ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet. Dies gilt auch, wenn an der Antragstellerin zu 100 % mittelbar oder unmittelbar eine Gesellschaft beteiligt ist, mit deren Hauptgattung der Anteile ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet. Nach bisheriger Lesart des BZSt konnte die Börsenklausel auf nachgelagerter Beteiligungsebene nur dann zur Anwendung kommen, wenn ein hypothetischer Entlastungsanspruch aus derselben Rechtsgrundlage bestand. Ein betragsmäßig identischer Entlastungsanspruch aus einer anderen Rechtsgrundlage sollte nicht ausreichen. Auch von dieser strengen Auffassung rückt das BZSt ab. So soll die Börsenklausel nunmehr auch bei einem identischen oder höheren Entlastungsanspruch auf nachgelagerter Beteiligungsebene Anwendung finden. Vorausgesetzt wird dabei aber, dass bei mittelbarer Beteiligung auch sämtliche zwischengeschaltete Gesellschaften im Vergleich zur Antragstellerin einen identischen oder höheren Entlastungsanspruch hätten.

Hinsichtlich der sachlichen Entlastung (§ 50d Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG) bleibt das Merkblatt aber hinter den Erwartungen und den unionsrechtlichen Vorgaben zurück. So fordert das BZSt hier in

Tz. 1 weiterhin eine „über den Rahmen der Verwaltung eigenen bzw. fremden Vermögens hinausgehende Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“ und lehnt damit weiter eine vermögensverwaltende Tätigkeit als Wirtschaftstätigkeit ab. Eigentlich stammt die vom BZSt geforderte „Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“ noch aus § 50d Abs. 3 EStG a.F. und wurde im Zuge des AbzStEntlModG gestrichen.

Keine neuen Erkenntnisse ergeben sich aus dem Merkblatt in Bezug auf den Gegenbeweis (§ 50d Abs. 3 Satz 2 Hs. 1 EStG), wonach der Entlastungsanspruch nicht eingeschränkt wird, soweit die Antragstellerin nachweist, dass keiner der Hauptzwecke ihrer Einschaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist.

### **BFH: Britische "remittance basis"-Besteuerung als Vorzugsbesteuerung im Sinne des Außensteuerrechts**

Der BFH hat mit Urteil vom 14.01.2025 ([IX R 37/21](#)) entschieden, dass die für nach Großbritannien Zugezogene unter bestimmten Umständen gewährte Vergünstigung, nur das dorthin überführte Einkommen versteuern zu müssen (sog. Besteuerung auf "remittance basis"), in Deutschland eine kompensierende steuerliche Belastung nach sich ziehen kann.

Die Klägerin verzog von Deutschland nach Großbritannien. In Deutschland blieb sie ungeachtet dessen mit ihren hier erzielten Vermietungseinkünften beschränkt einkommensteuerpflichtig. Darüber hinaus besteuerte das Finanzamt Zins- und Dividendenzuflüsse von einer deutschen Bank. Hierzu berief es sich auf die Regelungen zur sogenannten erweiterten beschränkten Einkommensteuerpflicht gemäß § 2 AStG. Diese Vorschrift erlaubt es unter bestimmten Voraussetzungen, ins Ausland verziehende deutsche Staatsangehörige für einen Zeitraum von zehn Jahren auch mit allen nicht-ausländischen Einkünften zu besteuern, wenn sie im Ausland einer niedrigen Besteuerung unterliegen. Das Finanzamt meinte, die Klägerin würde in Großbritannien bevorzugt besteuert, da sie von dem dort nur für Zugezogene geltenden Privileg profitierte, die streitigen Kapitalerträge nicht versteuern zu müssen. Grund hierfür war, dass die Klägerin dieses Einkommen nicht nach Großbritannien überwiesen ("remittet") hatte. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Die Revision der Klägerin hatte keinen Erfolg. Der BFH entschied, dass die britische Besteuerung des Einkommens auf "remittance basis" eine Vorzugsbesteuerung im Sinne von § 2 AStG sei. Es handele sich um eine der Allgemeinheit in Großbritannien nicht zugängliche steuerliche Besserstellung von zugezogenen Steuerpflichtigen, die dort nicht beheimatet ("non-domiciled") sind. Im Hinblick auf die vollständige steuerliche Freistellung des nicht nach Großbritannien transferierten Einkommens könne – wie § 2 AStG voraussetzt – die gesamte Steuerbelastung erheblich gemindert werden. Dieser Vorteil solle durch die erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht ausgeglichen werden. Die von der Klägerin vorgebrachten Zweifel an der Verfassungs- und Unionsrechtskonformität von § 2 AStG teilte der BFH nicht.

## Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 17.03.2025

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">C-142/24</a>	13.03.2025	Vorlage zur Vorabentscheidung – Art. 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum – Art. 63 des AEU-Vertrags – Freier Kapitalverkehr – Erbschafts- und Schenkungsteuer – Besteuerung der unentgeltlichen Übertragung von Vermögen unter Lebenden für die Errichtung einer Familienstiftung – Familienstiftung mit Sitz in Liechtenstein – Schenkungsteuerbelastung in Deutschland – Nachteilige steuerliche Behandlung der ausländischen Familienstiftung – Rechtfertigung – zwingende Gründe des Allgemeininteresses – Kohärenz der Steuerregelung – Ersatzerbschaftsteuer – Verhältnismäßigkeit
<a href="#">C 640/23</a>	13.03.2025	Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Recht auf Vorsteuerabzug – Von den Steuerbehörden in eine außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer stehende Übertragung eines Unternehmens umqualifizierter Verkauf – Keine Berichtigung der Rechnung innerhalb der Verjährungsfrist – Unmöglichkeit, die für diesen Umsatz entrichtete Mehrwertsteuer zurückzuerlangen – Grundsätze der Effektivität und der steuerlichen Neutralität – Erstattung der Steuer

## Alle am 20.03.2025 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">IX R 37/21</a>	14.01.2025	Britische "remittance basis"-Besteuerung als Vorzugsbesteuerung im Sinne des Außensteuerrechts
<a href="#">VIII R 24/23</a>	11.12.2024	(Inanspruchnahme des Trägers eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs für nicht einbehaltene und abgeführt Kapitalertragsteuer)

## Alle am 20.03.2025 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">IX B 108/24</a>	28.02.2025	Nichtzulassungsbeschwerde - Verfahrensmangel - Verletzung der Vorschriften über die Öffentlichkeit
<a href="#">IX B 85/24</a>	28.02.2025	Grundsätzliche Bedeutung: Gesonderte und einheitliche Feststellung bei einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft
<a href="#">VII B 76/23</a>	21.11.2024	Kombinierte Maschine im Sinne der Anm. 3 zu Abschn. XVI KN
<a href="#">VII B 14/23</a>	28.06.2023	Unvollständige Erfassung des Klagebegehrens als Verfahrensfehler
<a href="#">VII B 24/22</a>	28.02.2023	Unvollständige Erfassung des Klagebegehrens als Verfahrensfehler

Aktenzeichen	Entschei-dungsdatum	Stichwort
<a href="#"><u>VIII B 43/24</u></a>	26.02.2025	Bindung des Gerichts an das Klagebegehren
<a href="#"><u>VIII S 20/24</u></a>	21.10.2024	Begründung durch Bezugnahme
<a href="#"><u>VIII S 15/24</u></a>	27.08.2024	Bestimmung des zuständigen Finanzgerichts
<a href="#"><u>VIII S 16/24</u></a>	27.08.2024	Inhaltsgleich mit BFH-Beschluss vom 27.08.2024 - VIII S 15/24 - Bestimmung des zuständigen Finanzgerichts

**Alle bis zum 21.03.2025 veröffentlichten Erlasse**

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<a href="#"><u>III C 3 - S 7360/00027/044/105</u></a>	18.03.2025	Sonderregelung für Kleinunternehmer; Neufassung des § 19 Umsatzsteuergesetz (UStG) und Neueinführung des § 19a UStG durch das Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) zum 1. Januar 2025

## Herausgeber

WTS Group AG  
[www.wts.com/de](http://www.wts.com/de) • [info@wts.de](mailto:info@wts.de)

## Redaktion

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

### Berlin

Christiane Noatsch  
 Lübecker Straße 1-2  
 10559 Berlin  
 T: +49 (0) 30 2062 257 1010  
 F: +49 (0) 30 2062 257 3999

### Düsseldorf

Michael Wild  
 Klaus-Bungert-Straße 7  
 40468 Düsseldorf  
 T: +49 (0) 211 200 50-5  
 F: +49 (0) 211 200 50-950

### Erlangen

Andreas Pfaller  
 Allee am Röthelheimpark 11-15  
 91052 Erlangen  
 T: +49 (0) 9131 97002-11  
 F: +49 (0) 9131 97002-12

### Frankfurt a. M.

Robert Welzel  
 Brüsseler Straße 1-3  
 60327 Frankfurt/Main  
 T: +49 (0) 69 133 84 56-0  
 F: +49 (0) 69 133 84 56-99

### Hamburg

Lars Behrendt  
 Valentinskamp 70  
 20355 Hamburg  
 T: +49 (0) 40 320 86 66-0  
 F: +49 (0) 40 320 86 66-29

### Kolbermoor

Thomas Bernhofer  
 Carl-Jordan-Straße 18  
 83059 Kolbermoor  
 T: +49 (0) 8031 87095-0  
 F: +49 (0) 8031 87095-250

### Köln

Jens Krechel  
 Sachsenring 83  
 50677 Köln  
 T: +49 (0) 221 348936-0  
 F: +49 (0) 221 348936-250

### München

Marco Dern  
 Friedenstraße 22  
 81671 München  
 T: +49 (0) 89 286 46-0  
 F: +49 (0) 89 286 46-111

### Regensburg

Dr. Sandro Urban  
 Lilienthalstraße 7  
 93049 Regensburg  
 T: +49 (0) 941 383 873-237  
 F: +49 (0) 941 383 873-130

### Stuttgart

Klaus Stefan Siler  
 Königstraße 27  
 70173 Stuttgart  
 T: +49 (0) 711 2221569-62  
 F: +49 (0) 711 6200749-99

### Nürnberg

Daniel Blöchle  
 Dr.-Gustav-Heinemann-Straße 57  
 90482 Nürnberg  
 T: +49 (0) 911 2479455-130  
 F: +49 (0) 911 2479455-050

### Rosenheim

Thomas Bernhofer  
 Luitpoldstraße 9  
 83022 Rosenheim  
 T: +49 (0) 8031 87095 600  
 F: +49 (0) 8031 87095 799

### Hannover

Nicole Datz  
 Ernst-August-Platz 10  
 30159 Hannover  
 T: +49 (0) 511 123586-0  
 F: +49 (0) 511 123586-199

### Leipzig

Sascha Schöben  
 Brühl 48  
 04109 Leipzig  
 T: +49 (0) 341 14958 101

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.