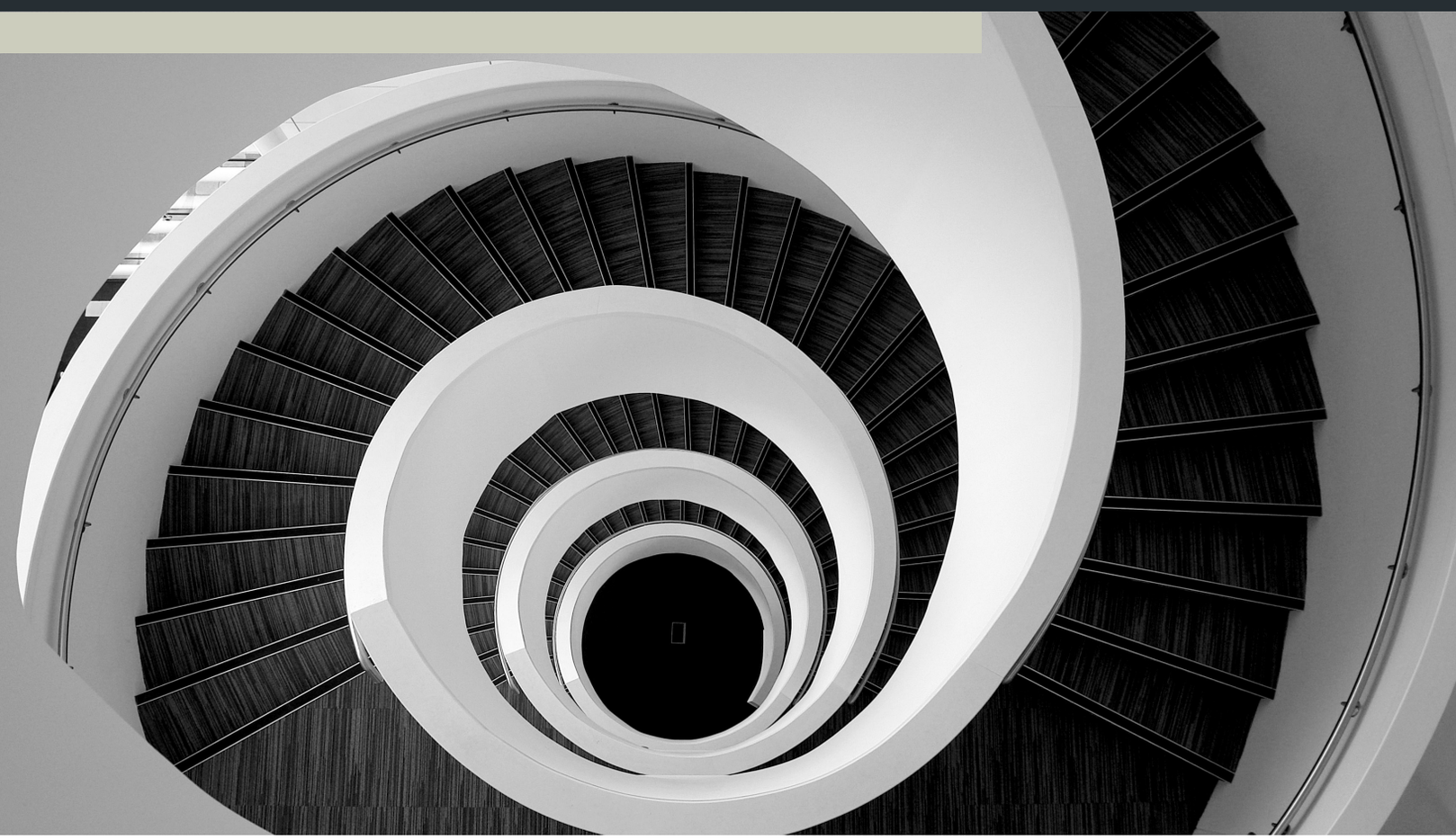
Newsletter 2016 / 02

BAUMGARTNER & PARTNER
STEUERBERATER RECHTSANWALT



Besteuerung von Kapitaleinkünften in Deutschland: Die Pauschalbesteuerung nach § 6 InvStG unterfällt nicht der Stillhalteklausel des Art. 64 AEUV und ist auch in Drittstaatenfällen an der Kapitalverkehrsfreiheit zu messen

Mit Urteil vom 17.11.2015, Az.: VIII R 27/12, veröffentlicht am 10.02.2016, bestätigt der BFH, dass die Regelung des § 6 InvStG, aufgrund der fehlenden Möglichkeit des Nachweises tatsächlicher Besteuerungsgrundlagen durch den Anteilseigner, gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt. Die Pauschalbesteuerung von Erträgen aus intransparenten Fonds gem. § 6 InvStG fällt nicht unter die Stillhalteklausel des Art. 64 Abs. 1 AEUV; die Regelung ist am Maßstab der Kapitalverkehrsfreiheit gem. Art. 63 AEUV zu messen.

§ 6 InvStG fällt nicht unter die Stillhalteklausel des Art. 64 Abs. 1 AEUV

Die Entscheidung des BFH entzieht der bisherigen Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen, wonach die Regelung des § 6 InvStG lediglich eine abgemilderte Nachfolgeregelung des § 18 Abs. 3 AuslInvestmG darstelle und insofern Bestandsschutz bestehe, den Boden. Die Stillhalteklausel des Art. 64 AEUV, welche die Pauschalbesteuerung nach § 18 Abs. 3 AuslInvestmG im Verhältnis zu Drittstaaten aus dem Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit ausnimmt (Urteil des EuGH vom 21. Mai, Wagner-Raith, 2015 C-560/13), finde angesichts der grundlegenden Neukonzeption durch das Investmentmodernisierungsgesetz ab 2004 und der damit einhergehenden Verschärfung von Bekanntmachungs- und Veröffentlichungspflichten in § 5 InvStG auf die Regelungen des InvStG, keine Anwendung.

§ 6 InvStG verstößt auch in Drittstaatenfällen gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gem. Art. 63 AEUV

Im Bezug auf Investmentfonds aus EU/EWR-Staaten hatte der EuGH bereits mit Urteil vom 9. Oktober 2014 in der Rechtssache C-326/12 „van Caster und van Caster" entschieden, dass § 6 InvStG zu einer Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit führe. Diese Entscheidung basiert auf der Feststellung, dass die investmentsteuerlichen Berichts- und Informationspflichten gerade von einem Investmentfonds, der nicht auf dem deutschen Markt tätig sei und nicht aktiv auf diesen Markt abziele, wahrscheinlich nicht erfüllt würden. Da es sich bei solchen Fonds in der Regel um ausländische Fonds handele, sei - so der EuGH - festzustellen, dass § 6 InvStG geeignet sei, einen deutschen Anleger davon abzuhalten, Anteile an einem solchen ausländischen Investmentfonds zu zeichnen. Denn § 6 InvStG setze ihn einer nachteiligen pauschalen Besteuerung aus, ohne ihm die Möglichkeit zu bieten, Unterlagen oder Informationen beizubringen, mit denen sich die Höhe seiner tatsächlichen Einkünfte nachweisen lasse.

§ 6 InvStG sei folglich an das Unionsrecht anzupassen. Dem Steuerpflichtigen, der Anteile an einem ausländischen Investmentfonds gezeichnet hat, sei die Möglichkeit einzuräumen, die tatsächliche Höhe seiner Einkünfte nachzuweisen

Möglichkeit und Umfang des Nachweises der tatsächlichen Fondserträge

Nach der jetzigen Entscheidung des BFH ist § 6 InvStG auch im Hinblick auf Fonds aus Drittstaaten unionsrechtskonform auszulegen und der Nachweis tatsächlicher Erträge durch den Steuerpflichtigen zuzulassen. Steuerpflichtigen Anteilseignern sei die Möglichkeit einzuräumen, tatsächliche Erträge aus intransparenten Investmentfonds auch bei deren Herkunft aus Drittstaaten nachzuweisen und hierdurch die pauschale Besteuerung abzuwenden. Der Nachweis habe durch die Vorlage einschlägiger Belege zu erfolgen, anhand derer die Finanzbehörden, die zur ordnungsgemäßen Bemessung der Steuer auf die Erträge aus den Investmentfonds erforderlichen Angaben, klar und genau prüfen könnten.

Inhalt, Form und Maß an Präzision, denen die Angaben genügen müssen, sind von der Finanzverwaltung zu bestimmen und wurden durch das Bundesministerium für Finanzen bereits nach der Entscheidung „van Caster und van Caster" konkretisiert.[1]

Subsidiarität der Pauschalbesteuerung; Ermittlungspflicht der Finanzbehörden

Aufgrund der Subsidiarität der Pauschalbesteuerung seien im Falle unvollständiger Angaben des Steuerpflichtigen die Finanzbehörden darüber hinaus zunächst verpflichtet, etwaige Auskunftsansprüche gegenüber der Finanzverwaltung des betroffenen Drittstaates geltend zu machen, um Angaben zu den Besteuerungsgrundlagen der Investmentfonds zu verifizieren und zu vervollständigen.

Dies jedoch nur im Rahmen bestehender vertraglicher Verpflichtungen zwischen Deutschland und dem Sitzstaat des Investmentfonds, welche einen gemeinsamen Rechtsrahmen für die Zusammenarbeit schaffen und Verfahren für den Informationsaustausch zwischen den betroffenen nationalen Behörden vorsehen. Der deutschen Finanzverwaltung muss es hierdurch möglich sein, Informationen über die im Drittsaat ansässigen Investmentfonds über die dortige Steuerverwaltung zu erhalten.

Eine Rechtsgrundlage dieses Informationsaustauschs kann sich bspw. aus einem bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen ergeben. Dies insbesondere in Fällen einer sog. großen Auskunftsklausel, welche Grundlage sowohl für die Auskunftserteilung auf Ersuchen als auch für die spontane Auskunftserteilung ist und der deutschen Finanzverwaltung das Recht gewährt, Auskünfte

[1] siehe dazu BMF-Schreiben in BStBl I 2015, 610.

auch nur zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts zu verlangen.

Rechtfertigung der Pauschalbesteuerung durch Notwendigkeit wirksamer steuerlicher Kontrolle

Gerechtfertigt sei der Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit durch die Besteuerung nach § 6 InvStG jedoch, sofern für die Finanzbehörden keine Möglichkeit einer wirksamen steuerlichen Kontrolle bestehe. Die Finanzverwaltung bedarf entsprechender Informationen, um eine auch vor dem Gleichheitssatz bestehende Besteuerung von Anlegern ausländischer Investmentfonds sicherzustellen.

Eine Schätzung zugunsten des Steuerpflichtigen käme bei Mitteilung lückenhafter und nicht weiter aufklärbarer Besteuerungsgrundlagen demnach allenfalls in einem sehr engen Rahmen in Betracht.

Folgen für die steuerliche Praxis

Soweit dem Steuerpflichtigen der Nachweis tatsächlich erzielter Fondserträgen aus Drittstaaten in der nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 InvStG vorgeschrieben Qualität gelingt und diese Angaben durch entsprechende Nachweise belegt bzw. durch einen gesetzlich zur Erbringung von Steuerberatungsleistungen befugten Berufsträger überprüft und bestätigt wurden, haben die Finanzbehörden unserer Ansicht nach diese Erträge der Besteuerung zugrunde zu legen.

Nach der aktuellen Entscheidung des BFH, ist jedenfalls für Investmentfonds mit Sitz in den Vereinigten Staaten von Amerika geklärt, dass im Falle lückenhafter bzw. unvollständiger Besteuerungsgrundlagen, das DBA Deutschland/USA eine für den Informationsanspruch der deutschen Finanzbehörden ausreichende Rechtsgrundlage bildet. Die Behörden sind aus diesem Grund verpflichtet, die Angaben des Steuerpflichtigen im Wege des Informationsaustausches soweit möglich zu vervollständigen bzw. zu verifizieren.

Für Steuerpflichtige, die Anteile an ausländischen Investmentfonds in sonstigen Drittstaaten gezeichnet haben, ist zunächst zu prüfen in welchem Umfang der Nachweis tatsächlicher Erträge gelingen kann. Sollte der Nachweis nur unvollständig möglich sein, ist zu prüfen ob und inwieweit Informationsansprüche der deutschen Finanzbehörden gegen Behörden des jeweiligen Drittstaates bestehen. Auch die Möglichkeit einer Schätzung zur Beseitigung evtl. Ungenauigkeiten kommt hier in Betracht.

Für betroffene Kunden ist in jedem Fall eine Einzelbetrachtung der individuellen Situation erforderlich. Gerne stehen wir Ihnen oder Ihren Kunden für eine Beratung zur Verfügung.

Wir stehen Ihnen mit unseren auf das Wirtschafts- und Steuerstrafrecht spezialisierten Rechtsanwälten und Steuerberatern selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Haftungsausschluss:
Bei den in diesem Newsletter enthaltenen Informationen handelt es sich um unverbindliche Hinweise. Der Newsletter soll auf aktuelle Themen in ausgewählten Rechtsgebieten, z. B. des Wirtschafts- und Steuerrechts, aufmerksam machen und eine erste Orientierung geben. Hierdurch kann eine Rechts- und Steuerberatung nicht ersetzt werden. Der Newsletter wird mit grösstmöglicher Sorgfalt erstellt. Gleichwohl kann keine Haftung für den Inhalt übernommen werden. Für weitere Rückfragen sowie für eine konkrete Beratung im Einzelfall stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Dieser Newsletter unterliegt dem Urheberrecht.
Jede Verwertung, z. B. Vervielfältigung, Bearbeitung, Einspeicherung, Verarbeitung, bedarf der vorherigen Zustimmung der Baumgartner & Partner PartG mbB.

Ihre Ansprechpartner für eine Kontaktaufnahme sind:

Steuerberater Dipl.-Finanzwirt **Markus Baumgartner**
Partner
+41 44 20593-30
markus.baumgartner@baumgartnerpartner.com

Steuerberaterin Dipl.-Oec. **Caroline Müller**
Partner
Niederlassungsleiterin Frankfurt
+49 69 7167377-0
caroline.mueller@baumgartnerpartner.com

Standorte:
Baumgartner & Partner PartG mbB
Brandschenkestrasse 45
CH-8002 **Zürich**
+41 (0) 44 205 93 30
+41 (0) 44 205 93 40
sekretariat.zuerich@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Königstr. 26
D-70173 **Stuttgart**
+49 (0) 711 185 67 319
+49 (0) 711 185 67 450
sekretariat.stuttgart@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Nymphenburger Str. 4
D-80335 **München**
+49 (0) 89 208 027 403
+49 (0) 89 208 027 455
sekretariat.muenchen@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Hohenburger Strasse 53
D-92289 **Ursensollen**
+49 (0) 9628 923 64 0
+49 (0) 9628 923 64 40
sekretariat@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Speditionsstrasse 21
D-40221 **Düsseldorf** Hafenspitze
+49 (0) 21 188 242 396
+49 (0) 21 188 242 200
sekretariat.duesseldorf@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Grosse Johannisstrasse 19
D-20457 **Hamburg**
+49 (0) 40 349 61 68 0
+49 (0) 40 349 61 68 20
sekretariat.hamburg@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Bockenheimer Landstrasse 51-53
D-60325 **Frankfurt**
+49 (0) 69 716 73 77 0
+49 (0) 69 716 73 77 10
sekretariat.frankfurt@baumgartnerpartner.com

Baumgartner & Partner PartG mbB
Bockenheimer Landstrasse 51-53
1 B, Heienhaff
L-1736 **Senningerberg**
+352 (0) 263 40 371
+352 (0) 269 45 589
sekretariat.luxembourg@baumgartnerpartner.com

Impressum

Markus Baumgartner
Caroline Müller

Verantwortlich für den Inhalt

BAUMGARTNER & PARTNER PartG mbB
Steuerberater, Rechtsanwalt
Königstr. 26
D-70173 Stuttgart

T +49 711 18567 319
F +49 711 18567 450

sekretariat@baumgartnerpartner.com

www.baumgartnerpartner.com