



BMF: Verfahren bei Berücksichtigung tatsächlicher Erträge aus intransparenten Fonds bis zu einer Anpassung des § 6 Investmentsteuergesetz (InvStG) an das Unionsrecht

Mit Schreiben vom 23. Mai 2016 aktualisierte das Bundesministerium für Finanzen seine bisherigen Verwaltungsvorschriften, betreffend das Vorgehen der Finanzbehörden im Zusammenhang mit dem Nachweis tatsächlicher Erträge aus Anteilen an intransparenten Fonds, § 6 Investmentsteuergesetz (InvStG). Die Änderung des Verfahrens wurde notwendig, nachdem der BFH mit Urteil vom 17.11.2015, Az.: VIII R 27/12, veröffentlicht am 10.02.2016, bestätigte, dass die Regelung des § 6 InvStG, aufgrund der fehlenden Möglichkeit des Nachweises tatsächlicher Besteuerungsgrundlagen durch den Anteilseigner, gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt.

Verfahrensanweisung nach dem Urteil des EuGH „van Caster und van Caster“

Bereits mit Schreiben vom 28. Juli 2015 hatte das BMF eine Verfahrensanweisung betreffend die Berücksichtigung tatsächlicher Erträge aus intransparenten Fonds bis zu einer Anpassung des § 6 Investmentsteuergesetz (InvStG) an das Unionsrecht veröffentlicht. Anlass war das Urteil des EuGH vom 9. Oktober 2014 in der Rechtssache C-326/12 „van Caster und van Caster“. Der EuGH hatte entschieden, dass § 6 InvStG gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt und an das Unionsrecht anzupassen ist. Dem Steuerpflichtigen, der Anteile an einem ausländischen Investmentfonds gezeichnet hat, sei die Möglichkeit einzuräumen, Unterlagen oder Informationen beizubringen, mit denen sich die tatsächliche Höhe seiner Einkünfte nachweisen lässt. Der Inhalt, die Form und das Maß an Präzision, denen die Angaben genügen müssen, um in den Genuss der transparenten Besteuerung zu kommen, waren von der Finanzverwaltung zu bestimmen, um dieser die ordnungsgemäße Besteuerung zu ermöglichen.

Unverändert hohe Anforderungen an den Nachweis tatsächlicher Erträge

Unverändert erfolgt bei der Veranlagung eine Besteuerung nach § 2 Absatz 1 Satz 1 InvStG, wenn der Steuerpflichtige die Besteuerungsgrundlagen i.S.d. § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 InvStG mit Ausnahme der Buchstaben c und f bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung erklärt.

Auf Anforderung des Finanzamtes ist die Richtigkeit der Angaben nachzuweisen. Das BMF nennt eine nicht abschließende Aufzählung von Unterlagen, die zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben durch das Finanzamt angefordert werden können. Idealerweise verfügt der Steuerpflichtige über 1 BMF-Schreiben vom 28. Juli 2015, BStBl. I S. 610. eine Bestätigung durch einen gesetzlich zur Erbringung von Steuerberatungsleistungen befugten Berufsträger, dass Besteuerungsgrundlagen nach den Regeln des deutschen Steuerrechts ermittelt wurden. Verlangen kann die Finanzbehörde darüber hinaus insbesondere die Vorlage eines zum jeweiligen Geschäftsjahresende gültigen Jahresberichts, einer Summen- und Saldenliste aus der

Fondsbuchhaltung oder einer Überleitungsrechnung, aus der hervorgeht, wie aus der investimentrechtlichen Rechnungslegung die Besteuerungsgrundlagen nach den Regeln des deutschen Steuerrechtes ermittelt wurden. Gerade bei lang zurückliegenden Geschäftsjahren, dürfte die Beschaffung dieser Unterlagen Probleme bereiten.

Anpassung der Verfahrensanweisungen nach dem Urteil des BFH vom 17.11.2015 Az: VIII R 27/12

Die Entscheidung des BFH vom 17.11.2015, Az.: VIII R 27/12, ermöglicht dem Steuerpflichtigen nicht nur den Nachweis tatsächlicher Erträge auch für Investmentfonds aus Drittstaaten, das Urteil hat auch Erleichterungen bei ebendiesem Nachweis zur Folge.

Erweiterung des Anwendungsbereichs auf ausländische Investmentfonds aus Drittstaaten

Zunächst finden die oben genannte Verfahrensanweisung nun auch auf ausländische Investmentfonds aus Drittstaaten Anwendung. Nach dem Urteil des EuGH „van Caster und van Caster“ hatte das BMF die Ansicht vertreten, die Regelung des § 6 InvStG sei lediglich eine abgemilderte Nachfolgeregelung des § 18 Abs. 3 AuslInvestmG. Daraus sollte sich Bestandsschutz für § 6 InvStG ergeben. Dieser sei nicht an der Kapitalverkehrsfreiheit zu messen.

Die Stillhalteklausele 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), findet jedoch, so der BFH in seiner oben genannten Entscheidung, 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.

Verifizierung der tatsächlichen Erträge im Rahmen der Amtshilfe

Im Falle lückenhafter oder unvollständiger Angaben des Steuerpflichtigen ist die Finanzbehörde ungeachtet des Verwaltungsaufwands verpflichtet, durch einen internen Informationsaustausch innerhalb der deutschen Finanzverwaltung Angaben des Steuerpflichtigen zu verifizieren. Darüber hinaus ist sie auch gehalten, sich auch auf Grundlage der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (Amtshilfe-Richtlinie) an die Behörden eines anderen Mitgliedstaats zu wenden, um alle Auskünfte zu erhalten, die sich als notwendig für die ordnungsgemäße Bemessung der Steuer eines Steuerpflichtigen erwiesen.

Da § 6 InvStG nun auch im Bezug auf Investmenterträge aus Drittstaaten dem Unionsrecht anzupassen ist, sind die Finanzbehörden gegenüber der Finanzverwaltung des betroffenen Drittstaates verpflichtet, etwaige Auskunftsansprüche geltend zu machen, um Angaben zu den Besteuerungsgrundlagen der Investmentfonds zu verifizieren und zu vervollständigen. Voraussetzung hierfür ist das Bestehen 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 über die dortige Steuerverwaltung möglich sein, taugliche Informationen über die im Drittstaat ansässigen Investmentfonds zu erhalten.

Eine Rechtsgrundlage dieses Informationsaustauschs kann sich bspw. aus einem bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen ergeben. Dies insbesondere in Fällen einer sog. großen Auskunfts-klausel, welche Grundlage sowohl für die Auskunftserteilung auf Ersuchen als auch für die spontane Auskunftserteilung ist und der deutschen Finanzverwaltung das Recht gewährt, Auskünfte auch nur zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts zu verlangen.

Zulässigkeit von Schätzung in geringem Umfang

War die Möglichkeit einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 162 AO alternativ zur Anwendung des § 6 InvStG bislang kategorisch ausgeschlossen, kommt diese nun in Ausnahmefällen und bei Unklarheiten geringen Umfangs in Betracht. Denkbar wäre eine Schätzung für den Fall, dass im Bezug auf einzelne Besteuerungsgrundlagen eines Fonds die ausländischen Einnahmen nicht zweifelsfrei den in § 5 Abs. 1 InvStG genannten inländischen Erträgen zuzuordnen lassen. Durch schätzweise Zuordnung ließen sich diese Unklarheiten geringen Umfangs beseitigen.

Folgen für die steuerliche Praxis

Soweit dem Steuerpflichtigen der Nachweis tatsächlich erzielter Fondserträge aus Drittstaaten in der nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 InvStG vorgeschriebenen 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 diese Erträge der Besteuerung zugrunde zu legen. Nach der Entscheidung des BFH vom 17.11.2015, Az.: VIII R 27/12, 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.

Wie erfahre ich mehr?

Für eine weitergehende Beratung im Einzelfall stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Ihre Ansprechpersonen für eine Kontaktaufnahme sind:

Steuerberater Dipl.-Finanzwirt

Markus Baumgartner

Partner

+41 44 20593-30

markus.baumgartner@baumgartnerpartner.com

Steuerberaterin Dipl.-Oec.

Caroline Müller

Partner

+49 69 7167377-0

caroline.mueller@baumgartnerpartner.com

Standorte

Stuttgart

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Königstraße 26
 70173 Stuttgart
 Deutschland
 Telefon +49 711 18567-319
 Fax +49 711 18567-450
 E-Mail sekretariat@baumgartnerpartner.com

Düsseldorf

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Speditionsstraße 21
 40221 Düsseldorf
 Deutschland
 Telefon +49 211 88242-396
 Fax +49 211 88242-200
 E-Mail sekretariat@baumgartnerpartner.com

Frankfurt

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Bockenheimer Landstraße 51-53
 60325 Frankfurt am Main
 Deutschland
 Telefon +49 69 7167377-0
 Fax +49 69 7167377-10
 E-Mail sekretariat.frankfurt@baumgartnerpartner.com

Hamburg

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Große Johannisstraße 19
 20457 Hamburg
 Deutschland
 Telefon +49 40 3496168-0
 Fax +49 40 3496168-20
 E-Mail sekretariat.hamburg@baumgartnerpartner.com

München

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Nymphenburger Straße 4
 80335 München
 Deutschland
 Telefon +49 89 208027-403
 Fax +49 89 208027-455
 E-Mail sekretariat.muenchen@baumgartnerpartner.com

Nürnberg

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Hohenburger Straße 53
 92289 Ursensollen
 Deutschland
 Telefon +49 9628 92364-0
 Fax +49 9628 92364-40
 E-Mail sekretariat@baumgartnerpartner.com

Luxembourg

Baumgartner & Partner GmbH
 1B, Heienhaff
 1736 Senningerberg
 Luxembourg
 Telefon +352 26340-371
 Fax +352 26945-589
 E-Mail sekretariat@baumgartnerpartner.com

Zürich

Baumgartner & Partner PartG mbB
 Brandschenkestrasse 45
 8002 Zürich
 Schweiz
 Telefon +41 44 20593-30
 Fax +41 44 20593-40
 E-Mail sekretariat.zuerich@baumgartnerpartner.com

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.