



3. September 2013

AIFM-Steueranpassungsgesetz gescheitert, aber InvStG bleibt anwendbar

http://www.bepartners.pro/documents/2013-07-18_BMF_Weitergeltung_Anwendungsbereich_InvStG.pdf

Nachdem die für den 2. September 2013 geplante Sitzung des Vermittlungsausschusses nicht stattgefunden hat, existiert kein Einigungsvorschlag für das Gesetz zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes und anderer Gesetze an das AIFM-Umsetzungsgesetz (AIFM-StAnpG). Da es sich dabei um die letzte Sitzung vor der Bundestagswahl handelte, kann das Gesetzgebungsverfahren in dieser Legislaturperiode nicht erfolgen. Das gesamte Gesetzgebungsverfahren muss in der nächsten Legislaturperiode vollständig neu initiiert werden.

Das Investmentsteuergesetz findet nach unserer Auffassung aber weiterhin Anwendung.

Die Finanzverwaltung hat bereits am 18. Juli 2013 ein mit den Länderfinanzministerien abgestimmtes Schreiben zur vorläufigen Weitergeltung des aktuellen Anwendungsbereichs für das Investmentsteuergesetz (InvStG) veröffentlicht (siehe **be-leuchtet** vom 18. Juli 2013).

Das Schreiben hielt die Finanzverwaltung für erforderlich, da der Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetz durch einen Verweis auf die Regelungen des Investmentgesetzes definiert wird, das Investmentgesetz aber zum 22. Juli 2013 nach Artikel 2a des Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2011/61/EU über die Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFM-UmsG) aufgehoben und durch das Kapitalanlagegesetzbuch ersetzt wurde.

Bereits zum Zeitpunkt des Erlasses begegnete dieses Verwaltungsschreiben verbreitet Bedenken dahingehend, dass eine Verwaltungsanweisung die fehlende gesetzliche Regelung zum Anwendungsbereich nicht ersetzen könne und daher fraglich sei, ob das Investmentsteuergesetz überhaupt noch Anwendung finden könne. Wie eine Antwort des Parlamentarischen Staatssekretärs beim Bundesminister der Finanzen vom 5. Juli 2013 zeigt, war sich auch die Bundesregierung bewußt, dass durch die Verwaltungsanweisung die fehlende gesetzliche Regelung nicht ersetzt werden kann

(vgl. BT-Drs. 17/14359, S. 31). Angesichts dessen, dass man zunächst nur von einer Überbrückung weniger Wochen während der parlamentarischen Sommerpause ausging und die notwendige Koppelung des Anwendungsbereichs des Investmentsteuergesetz an das neue Kapitalanlagegesetzbuch alsbald, insbesondere noch vor der Bundestagswahl, nachgeholt werden würde, erschien die „pragmatische Übergangslösung“ jedoch den meisten Marktteilnehmer als noch hinnehmbar.

Nachdem nunmehr aber das AIFM-StAnpG endgültig gescheitert ist und nicht sicher vorhergesehen werden kann, ob und wann das neu zu initiiierende Gesetzgebungsverfahren in der kommenden Legislaturperiode abgeschlossen werden wird, stellt sich erneut die Frage der Anwendbarkeit des heutigen Investmentsteuergesetzes hinsichtlich der Verweise auf das aufgehobene Investmentgesetz.

Angesichts des im Steuerrecht als klassischem Eingriffsrecht in besonderer Weise zu beachtenden Gesetzesvorbehaltes lässt sich nicht bestreiten, dass eine Verwaltungsanweisung eine gesetzliche Definition des Anwendungsbereichs nicht ersetzen kann, denn die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung verlangt eben, dass Tatbestand und Rechtsfolge in einem förmlichen Gesetz niedergelegt sein müssen. Unseres Erachtens unternimmt die Finanzverwaltung mit ihrem Schreiben aber auch gar nicht den – untauglichen – Versuch, den Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes zu definieren. Das Schreiben soll lediglich Rechtssicherheit für die Anleger gewährleisten, indem es dokumentiert: die Finanzverwaltung geht davon aus, dass das Investmentsteuergesetz weiterhin auf Investmentvermögen, die die Anforderungen des Investmentgesetzes erfüllen, Anwendung findet. Anleger solcher Investmentvermögen können sich daher auf Grund der Selbstbindung der Verwaltung sicher sein, dass die Finanzämter weiterhin nach den Grundsätzen des Investmentsteuergesetzes veranlassen werden. Nicht mehr kann und soll das Schreiben leisten.

Die Frage, ob das Investmentsteuergesetz tatsächlich noch Anwendung findet, entscheidet sich hingegen danach, ob man den Verweis in ein aufgehobenes Gesetz als dem



Gesetzesvorbehalt genügend erachtet. Verneint man dies, kann auch das Verwaltungsschreiben diesen Mangel nicht beheben. Das Schreiben dokumentiert lediglich, dass die Finanzverwaltung der Auffassung ist, der Verweis in das aufgehobene Gesetz erfülle den Gesetzesvorbehalt. Unseres Erachtens sprechen auch gute Gründe für diese Auffassung, die beispielweise im Handbuch der Rechtsförmlichkeit des Bundesministerium der Justiz erläutert werden (vgl. Hdb der Rechtsförmlichkeit Teil B Abschnitt 4.4 „Besonderheiten bei der Verweisung auf nicht in Kraft befindliche oder nichtige Normen, abrufbar unter <http://hdr.bmj.de/>). Denn die Bezugsnormen des Investmentgesetzes sind textlich nach wie vor im Bundesgesetzblatt unveränderlich gesichert und damit öffentlich zugänglich. Die Aufhebung des Investmentgesetzes ändert unseres Erachtens nichts an der Tatsache, dass es sich bei den Vorschriften nach wie vor um Rechtsvorschriften im förmlichen Sinne handelt - die eben nur außer Kraft getreten sind und daher unmittelbar nicht mehr angewendet werden können. Der Rechtsanwender kann aber nach wie vor anhand dieser außer Kraft gesetzten Vorschriften ermitteln, welche Investmentvehikel die Anforderungen erfüllen, die das Investmentgesetz an die Qualifikation als Investmentvermögen gestellt hat. Damit ist es nach wie vor möglich, den Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes zu ermitteln.

Ausländischen Investmentgesellschaften raten wir daher, für ihre Investmentvermögen mit deutschen Anlegern, trotz verbleibender rechtlicher Unsicherheit bezüglich der Anwendbarkeit des Investmentsteuergesetzes, weiterhin die Besteuerungsgrundlagen nach § 5 InvStG zu ermitteln und bekanntzumachen. Anderenfalls werden die Finanzämter die Pauschalbesteuerung nach § 6 InvStG zur Anwendung bringen und der Anleger wäre gezwungen, eine finanzgerichtliche Klärung der Rechtslage herbeizuführen.

Es wird allerdings bereits in der Praxis diskutiert, ob neben dem investmentsteuerlichen Reporting vorsorglich auch ein Reporting nach dem Außensteuergesetz vorbereitet werden sollte. Wir halten dies in den meisten Fällen bei EWR-Investmentvermögen nicht für erforderlich. Sofern man der Auffassung ist, das Investmentsteuergesetz finde auf Grund einer derzeit fehlenden gesetzlichen Definition des Anwendungsbereichs für Fondsgeschäftsjahre, die nach dem 21. Juli und vor dem Inkrafttreten einer Neuregelung des Anwendungsbereichs enden, keine Anwendung, sollte es auf Grund der Neuregelungen des Jahressteuergesetzes 2013 in den meisten Fällen nicht zu einer Hinzurechnung nach dem Außensteuergesetz kommen können – steuerbar wären alleine die Ausschüttungen.

Hintergrund ist, dass mit dem Jahressteuergesetz 2013 die in § 8 Abs. 2 AStG geschaffene Möglichkeit der Vermeidung der Hinzurechnungsbesteuerung durch den Nachweis einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nunmehr auch auf ausländische Gesellschaften erweitert wurde, welche Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter erzielen. Bislang war zumindest streitig, ob der sog. Gegenbeweis auch dann möglich ist, wenn Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter ohne Vorliegen einer Inländerbeherrschung nach § 7 Abs. 2 AStG bezogen wurden. Das Jahressteuergesetz 2013 stellt nun klar, dass der Gegenbeweis immer möglich ist. Demzufolge ist keine Hinzurechnung nach dem Außensteuergesetz vorzunehmen, wenn der inländische Anleger nachweist, die ausländische Investmentgesellschaft übt eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit im Sitzstaat aus. Dies wird in aller Regel keine Probleme bereiten, da die professionelle Kapitalanlage eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit darstellt.

Stellt die ausländische Investmentgesellschaft also die Besteuerungsgrundlagen nach § 5 InvStG zur Verfügung, muß der Anleger selbst abwägen, ob er diese im Rahmen seiner Veranlagung erklärt oder ob er entgegen der von uns vertretenen Auffassung von einer Nichtanwendbarkeit des Investmentsteuergesetzes ausgeht und keine thesaurierten Erträge nach Investmentsteuergesetz zu erklären sind. Selbstverständlich muss der Anleger im Rahmen der Steuererklärung offenlegen, dass er in das betreffende Investmentvermögen investiert ist, aber von einer Unanwendbarkeit des Investmentsteuergesetzes ausgehe und darum die thesaurierten Erträge nicht steuerbar seien. Denn dass die Finanzverwaltung eine gegenteilige Haltung einnehmen wird, hat sie mit ihrem Schreiben vom 18. Juli 2013 kundgetan. Kann der Steuerpflichtige den Gegenbeweis gem. § 8 Abs. 2 AStG führen, muss er keine Hinzurechnungsbeträge nach dem AStG ermitteln.

Wenn Sie hierzu Fragen haben oder wissen möchten, ob Ihr Investmentvermögen den Gegenbeweis nach AStG führen kann, sprechen Sie uns gerne an.



bei Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.



Dr. Carsten Bödecker

Partner . Steuerberater . Rechtsanwalt

Tel. +49 (0) 211 946847-51

Fax +49 (0) 211 946847-01

carsten.boedecker@bepartners.pro



Carsten Ernst

Partner . Steuerberater

Tel. +49 (0) 211 946847-52

Fax +49 (0) 211 946847-01

carsten.ernst@bepartners.pro



Holger Hartmann

Partner . Rechtsanwalt

Tel. +49 (0) 211 946847-53

Fax +49 (0) 211 946847-01

holger.hartmann@bepartners.pro



Alexander Skowronek

Steuerberater . Rechtsanwalt

Tel. +49 (0) 211 946847-62

Fax +49 (0) 211 946847-01

alexander.skowronek@bepartners.pro