

Hinweise zur Anmeldung und Abführung von Kapitalertragsteuer bei Spezial-Investmentfonds und Altersvorsorgevermögenfonds ab 2018 (§ 50 und § 53 Abs. 3 Satz 1 InvStG)

Bei den folgenden Ausführungen handelt es sich um Hinweise des hiesigen Finanzamts Frankfurt V-Höchst für die dort im Investmentbezirk K 5 geführten Investmentfonds. Sie sind weder abschließend noch allgemeingültig. Die Hinweise ergehen unter Vorbehalt etwaiger Stellungnahmen und – gegebenenfalls abweichender – Weisungen des Bundesministeriums der Finanzen, der OFD Frankfurt am Main oder anderer Oberbehörden. Vorrangig gelten die Regelungen des Investmentsteuergesetzes und die bisher ergangenen Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen, insbesondere das BMF-Schreiben vom 25. Juli 2017 zur Kapitalertragsteuer-Anmeldung Spezial-Investmentfonds nach § 50 und § 53 Abs. 3 Satz 1 InvStG 2018 und Anmeldung der Zahlung nach § 36a Abs. 4 EStG für Investmentfonds ab 1. Januar 2018; Vordruck InvSt 4 B – endgültiges Muster (IV C 1 – S 1980-1/16/10012 :002).

1. In welchen Fällen ist eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung einzureichen?

Ab dem 1. Januar 2018 hat ein inländischer Spezial-Investmentfonds gemäß § 50 Abs. 1 InvStG als Entrichtungspflichtiger Kapitalertragsteuer in Höhe von 15% auf

- Erträge i. S. d. § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 InvStG,
- Erträge i. S. d. § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 i. V. m. § 33 Abs. 1 bis 3, § 6 Abs. 4 InvStG,
- Erträge i. S. d. § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 i. V. m. § 33 Abs. 4, § 6 Abs. 5 InvStG und
- Erträge i. S. d. § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 InvStG

einzubehalten und abzuführen.

Daher wurde der Vordruck InvSt 4 B an die ab dem 1. Januar 2018 geltende Rechtslage angepasst und ist für die vorgenannten Erträge ab dem 1. Januar 2018 zu verwenden. Die Kapitalertragsteuer auf die ordentlichen Alterträge im Sinne des § 56 Abs. 7 Satz 4 InvStG ist, da diese gemäß § 56 Abs. 7 Satz 3 InvStG der Besteuerung nach dem InvStG in der am 31. Dezember 2017 geltenden Fassung (InvStG 2004) und nach dem Einkommensteuergesetz in der am 26. Juli 2016 geltenden Fassung zu besteuern sind, auf dem „alten“ InvSt 4 B (Stand Okt. 2016) anzumelden.

Entsprechend der bisherigen Regelung ist eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung immer dann einzureichen, wenn dem Grunde nach Kapitalertragsteuer entstanden ist, gem. § 45a Abs. 1 EStG. Dies ist auch der Fall, wenn beispielsweise aufgrund des Steuerstatus des Anlegers vom Kapitalertragsteuer-Abzug nach § 44 EStG Abstand genommen wird (§ 45a Abs. 1 Satz 2 EStG).

Wird bei Veräußerung von Spezial-Investmentanteilen und entgegen von § 36 Abs. 4 Satz 2 InvStG der Zufluss von ausschüttungsgleichen Erträgen bereits im Veräußerungszeitpunkt angenommen, so hat der Einbehalt und die Abführung der Kapitalertragsteuer gemäß § 50 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 InvStG bereits bei der Veräußerung der Anteile zu erfolgen. Eine Anmeldung ist nur bei tatsächlich erfolgten Veräußerungen vorzunehmen. Als Veräußerung von Spezial-Investmentanteilen gilt auch deren Rückgabe, Abtretung, Entnahme oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft (§ 2 Abs. 13 InvStG). Bei diesen Ausführungen ist jedoch zu beachten, dass das vorgenannte Verfahren nicht der aktuellen Gesetzeslage entspricht. Das hiesige Finanzamt wird diese Vorgehensweise jedoch aus Billigkeitsgründen vorerst nicht beanstanden.

Für die Abführung der auf den Gewinn aus der Veräußerung der Spezial-Investmentanteile einzubehaltenden Kapitalertragsteuer wird auf die Ausführungen in Abschnitt 3.b. verwiesen.

Des Weiteren ist im Sonderfall, indem für eine Ausschüttung die Erträge, die nach § 56 Abs. 7 Satz 2 InvStG am 1. Januar 2018 als zugeflossen gelten, vorrangig verwendet werden, ebenfalls eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung einzureichen (vgl. Textziffer 17 des BMF-Schreiben vom 8. November 2017, IV C 1 – S 1980-1/16/10010 :010). Da es sich bei diesen Erträgen im Jahr der Verwendung um als ausschüttungsgleiche Erträge der Vorjahre ausschüttbare Erträge handelt (§ 56 Abs. 7 Satz 4 InvStG), wäre eine betragsmäßige Erfassung in der Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer-Anmeldung unzutreffend. Daher ist in diesem Sonderfall die Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer insoweit mit 0 zu erfassen. Die Erhebung der Kapitalertragsteuer auf diese ausschüttungsgleichen Alterträge erfolgte bereits im Rahmen der Kapitalertragsteuer-Anmeldung nach altem Recht. Diese Vorgehensweise ist nötig um eine Unterscheidung von solchen Kapitalertragsteuern-Anmeldungen zu ermöglichen, bei denen aufgrund des Steuerstatus des Anlegers vom Kapitalertragsteuer-Abzug Abstand genommen wird und um etwaige Rückfragen des Finanzamts zu vermeiden.

2. Wann ist die Kapitalertragsteuer anzumelden?

Es wird auf die Ausführungen des BMF-Schreibens vom 25. Juli 2017 (IV C – S 1980-1/16/10012:002) Bezug genommen. Ergänzend hierzu ist folgendes festzuhalten.

Nach § 50 Abs. 2 Satz 2 InvStG sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, die für den Steuerabzug von Kapitalerträgen nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nummer 7 und Satz 2 EStG gelten, entsprechend anzuwenden. Die Kapitalertragsteuer entsteht nach § 44 Abs. 1 Satz 2 EStG mit Zufluss an die Gläubiger. Die innerhalb eines Kalendermonats entstandene und einbehaltene Steuer ist jeweils bis zum 10. Tag des folgenden Monats an das Finanzamt abzuführen, gem. § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG. Die Frist zur Abgabe kann nach § 109 AO im Einzelfall verlängert werden. Dementsprechend ist ab dem 1. Januar 2018 der Anmeldezeitraum der Kapitalertragsteuer-Anmeldung der Kalendermonat und nicht mehr der Zeitpunkt der Ausschüttung bzw. des Geschäftsjahresendes bei Thesaurierungen. Als Anmeldezeitraum ist somit der Kalendermonat, indem der (fiktive) Zufluss an die Anleger erfolgt, zu verwenden. Als Anmeldezeitraum ist nicht der Kalendermonat zu verwenden der auf die Entstehung folgt.

Ausschüttungsgleiche Erträge gelten mit Ablauf des Geschäftsjahres den Gläubigern als zugeflossen, § 36 Abs. 4 Satz 2 InvStG. Somit entsteht auch die Kapitalertragsteuer mit Ablauf des Geschäftsjahres. Eine dem § 2 Abs. 1 Satz 3 und 4 InvStG 2004 entsprechende Regelung sieht das neue Recht nicht vor, sodass es keinen einheitlichen Entstehungszeitpunkt für ausgeschüttete und ausschüttungsgleiche Erträge gibt.

Daher ist zunächst für Zwecke der Kapitalertragsteuer-Anmeldung von einer „Voll-Thesaurierung“ zum Ende des Geschäftsjahres auszugehen. Für den Fall, dass später eine Teil- oder Voll-Ausschüttung beschlossen wird, ist die ursprüngliche Kapitalertragsteuer-Anmeldung zu korrigieren und für die Teil-/Voll-Ausschüttung eine erstmalige Kapitalertragsteuer-Anmeldung abzugeben unter Beachtung der hierfür maßgeblichen Abgabefristen und Fälligkeiten. Der Anmeldezeitraum der Voll-Thesaurierung ist der Monat in den das Geschäftsjahresende fällt; der Anmeldezeitraum der Endausschüttung ist der Monat indem die Erträge den Anlegern zufließen.

Die Angaben zum Geschäftsjahr und der Art der Ertragsverwendung sind nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu tätigen. Dies ist insbesondere aufgrund der Abweichung vom Aufsichtsrecht bezüglich des steuerlichen Rumpfgeschäftsjahres zum 31.12.2017 und dessen Folgen zu beachten.

3. Wie ist die Kapitalertragsteuer-Anmeldung bei den folgenden Fallkonstellationen auszufüllen?

Bei den folgenden drei Fallkonstellationen ist die Kapitalertragsteuer wie folgt auszufüllen. Die Hinweise beziehen sich auf die Möglichkeiten im ElsterOnlinePortal (EOP), dass durch die Finanzverwaltung zur Erfüllung der Pflicht zur elektronischen Übermittlung zur Verfügung gestellt wird. Die Ausführungen dienen im Wesentlichen der Nachvollziehbarkeit der Anmeldung, sodass es nicht gehäuft zu Rückfragen durch das hiesige Finanzamt kommt.

a. Konsolidierte Anmeldung mehrerer verschiedener Geschäftsvorfälle innerhalb eines Anmeldezeitraums:

Sollten mehrere Geschäftsvorfälle (Schlussausschüttung, Zwischenausschüttungen und Thesaurierung) in den selben Anmeldezeitraum fallen, ist eine konsolidierte Kapitalertragsteuer-Anmeldung vorzunehmen. Mehrere Kapitalertragsteuer-Anmeldungen aufgrund unterschiedlicher Geschäftsvorfälle innerhalb desselben Anmeldezeitraums können seitens des Finanzamts technisch nicht verarbeitet werden.

Bei der Anmeldung einer Thesaurierung und einer (oder mehrerer) Ausschüttungen in einem Anmeldezeitraum, kommt es zwar zu einem Hinweis im EOP, dass Ausschüttungen und Thesaurierungen in einer Anmeldung ausgeschlossen sind, jedoch ist die konsolidierte Übermittlung möglich, indem das „Kreuz“ nur bei Ausschüttung gesetzt wird, die Angaben zur Thesaurierung jedoch beibehalten werden. Für die Vertreter des hiesigen Finanzamts ist bei dieser Vorgehensweise nachvollziehbar, dass es sich sowohl um eine Ausschüttung als auch eine Thesaurierung handelt.

Um den Sachverhalt formularseitig zutreffend darzustellen, werden sich die Vertreter des hiesigen Finanzamts dafür einsetzen, dass gleichzeitig jeweils ein Kreuz für Thesaurierungen und Ausschüttungen gesetzt werden kann. Bis zu einer möglichen systemseitigen Umsetzung wird darum gebeten, wie oben beschrieben vorzugehen.

b. Gewinn aus der Veräußerung eines Spezial-Investmentanteils:

Nach § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 InvStG ist der inländische Spezial-Investmentfonds Entrichtungspflichtiger für die Kapitalertragsteuer auf die von Anlegern erzielten Veräußerungsgewinne der Spezial-Investmentanteile. Die Kapitalertragsteuer entsteht mit Zufluss des Veräußerungsgewinns; der Anmeldezeitraum ist daher der Monat des Zuflusses und die Anmeldung ist bis zum 10. Tag des folgenden Monats einzureichen und abzuführen.

Sollte im Anmeldezeitraum kein anderer Geschäftsvorfall, aufgrund dessen eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung vorzunehmen ist, vorgelegen haben, ist die Anmeldung in Zeile 5 (des Vordrucks InvSt 4 B) als Thesaurierung des Geschäftsjahres zu kennzeichnen. In Zeile 6 ist sodann als letzter Tag des Geschäftsjahres der tatsächliche letzte Tag des Geschäftsjahres zu erfassen. Als Beschlussdatum ist jedoch der Tag der Veräußerung einzutragen. Bei mehreren innerhalb eines Anmeldezeitraums

erzielten Veräußerungsgewinnen ist der letzte Veräußerungszeitpunkt in diesem Anmeldezeitraum zu verwenden. Die Veräußerungsgewinne unterschiedlicher Anleger innerhalb eines Anmeldezeitraums sind wie in der in Abschnitt 3 a. beschrieben konsolidierten Art und Weise anzumelden. Für Veräußerungsverluste ist keine Kapitalertragsteuer-Anmeldung einzureichen. Die Erweiterung des Veräußerungsbegriffs auf vergleichbare Vorgänge im Sinne des § 2 Abs. 13 InvStG ist zu beachten.

c. Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung:

Unter Vorbehalt der bereits in Abschnitt 1 geschilderten Umständen, kann der Zufluss von ausschüttungsgleichen Erträgen bereits bei Veräußerung der Spezial-Investmentanteile angenommen werden, sodass die Kapitalertragsteuer im Veräußerungszeitpunkt entsteht. In diesem Fall ist in Zeile 5 eine Thesaurierung für das Geschäftsjahr zu erklären. In Zeile 6 ist sodann als letzter Tag des Geschäftsjahres der tatsächliche letzte Tag des Geschäftsjahres zu erfassen. Als Beschlussdatum ist jedoch der Tag der Veräußerung einzutragen. Bei mehreren innerhalb eines Anmeldezeitraums stattgefundenen Veräußerungen ist der letzte Veräußerungszeitpunkt in diesem Anmeldezeitraum zu verwenden. Die durch Veräußerungen (unterschiedlicher Anleger) innerhalb eines Anmeldezeitraums zugeflossenen ausschüttungsgleichen Erträge sind wie in der in Abschnitt 3 a. beschrieben konsolidierten Art und Weise anzumelden. Eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung hat zu unterbleiben, wenn keine Anteilsveräußerung stattgefunden hat. Die Erweiterung des Veräußerungsbegriffs auf vergleichbare Vorgänge im Sinne des § 2 Abs. 13 InvStG ist zu beachten.

4. Wann ist die Kapitalertragsteuer fällig?

Die Kapitalertragsteuer wird am 10. Tag des auf die Entstehung folgenden Kalendermonats fällig, § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG i.V.m. § 220 Abs. 1 AO. Es ist zu beachten, dass bei Anmeldungen die nach dem 10. Tag des auf die Entstehung folgenden Kalendermonats eingereicht werden, die Kapitalertragsteuer sofort mit Eingang der Anmeldung fällig und an die zuständige Finanzbehörde zu zahlen ist. Etwaige gewährte Fristverlängerungen i. S. d. § 109 AO wirken sich lediglich auf die Frist zur Einreichung der Anmeldung und daher auf die Festsetzung eines Verspätungszuschlages i. S. d. § 152 AO, nicht aber auf die Fälligkeit der Zahlung aufgrund der einer bereits erfolgten Anmeldung nach § 220 AO aus. Dementsprechend entstehen in diesem Fall kraft Gesetz Säumniszuschläge i. S. d. § 240 AO.