



Abgabe von Steuererklärungen von (Spezial-)Investmentfonds nach dem InvStG 2018

Nach Inkrafttreten des InvStG 2018 zum 1.1.2018 unterliegen Investmentfonds und grundsätzlich auch Spezial-Investmentfonds mit bestimmten Einkünfte der Körperschaftsteuer. Abhängig von der erzielten Einkunftsart und von der Inanspruchnahme einer Steuerbefreiung müssen (Spezial-) Investmentfonds eine Körperschaftsteuererklärung abgeben. Außerdem sind Spezial-Investmentfonds zur Abgabe einer Feststellungserklärung verpflichtet.

Dieses Schreiben erläutert in welchen Fällen für Investmentfonds im Sinne des Kapitel 2 und Spezial-Investmentfonds im Sinne des Kapitel 3 des InvStG gegenüber dem hiesigen Finanzamt Körperschaftsteuer- und Feststellungserklärungen abzugeben sind. Gegebenenfalls abweichende Abgabe-/Anzeigepflichten gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern oder gegenüber anderen Finanzbehörden sind nicht Gegenstand dieses Schreibens.

Es wird darauf hingewiesen, dass es sich bei den nachfolgenden Erläuterungen lediglich um unverbindliche Hinweise des hiesigen Finanzamts handelt. Sie haben keinen materiell rechtlichen Gehalt und dienen der Information der Steuerpflichtigen bzw. von deren gesetzlichen Vertreter sowie der Gewährleistung eines gemeinsamen Verständnisses im Rahmen der Erklärungsabgabe. Die nachfolgenden Erläuterungen stehen unter Vorbehalt nachträglicher Änderungen, insbesondere aufgrund abweichender Verlautbarungen der Oberbehörden und beanspruchen keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

I. Abgabe von Steuererklärungen durch Investmentfonds im Sinne des Kapitel 2 InvStG

1. Allgemeines

Investmentfonds unterliegen mit den von ihnen vereinnahmten inländischen Beteiligungseinnahmen, inländischen Immobilienerträgen und sonstigen inländischen Einkünften der Körperschaftsteuer (§ 6 Absatz 2 bis 5 InvStG).

Für die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung ist zu unterscheiden, ob die vorgenannten Einkünfte bereits einem Steuerabzug unterlegen haben.

2. Erklärungspflicht für nicht dem Steuerabzug unterliegende Erträge

Für nicht dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte (§ 6 Absatz 2, 4 und 5 InvStG) ist der Investmentfonds zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung verpflichtet.

Die Erklärung erfolgt nach derzeitigem Kenntnisstand auf Grundlage der allgemeinen amtlichen Körperschaftsteuervordrucke. Soweit die Vordrucke keine Angaben für die Ermittlung der Einkünfte vorsehen, hat die Ermittlung auf einem gesonderten Beiblatt zur Körperschaftsteuererklärung zu erfolgen. Form und Inhalt entsprechender Anlagen und die Überleitung der Einkünfte aus der investmentrechtlichen Einkommensermittlung wird (vorbehaltlich einer Regelung der Oberbehörden) Gegenstand eines weiteren Hinweisschreibens sein.

Die **Frist** für die Abgabe der Körperschaftsteuererklärung richtet sich nach den allgemeinen Vorschriften. Sie beträgt grundsätzlich 7 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres. Im Fall der Abgabe der Erklärung durch einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe (§§ 3 und 4 StBerG) verlängert sich die Frist bis zum letzten Tag des Monats Februar des Zweitfolgejahrs (§ 149 AO). Eine Vorabanforderung nach § 149 Absatz 4 AO bleibt vorbehalten.

Bei einem im Kalenderjahr endenden Geschäftsjahr sind ebenfalls die vorgenannten Fristen zu beachten. Dies gilt auch in den Fällen eines Rumpfwirtschaftsjahrs. In diesem Fall gelten die Einkünfte in dem Kalenderjahr als bezogen, in dem das (Rumpf-)Geschäftsjahr endet.

Beispiel

Ein Investmentfonds („Publikumsfonds“ im Sinne des § 13 InvStG a.F. und Investmentfonds im Sinne des Kapitels 2 n.F.) erzielt inländische Immobilienerträge (§ 6 Absatz 4 InvStG). Der Investmentfonds hat das Geschäftsjahr 1.4. bis 31.03. Aufgrund des Übergangs zum neuen Recht am 31.12.2017 musste der Investmentfonds für Steuerzwecke für den Zeitraum 1.4.2017 bis 31.12.2017 ein Rumpfgeschäftsjahr bilden (§ 56 InvStG). Im Jahr 2018 ist wiederum ein Rumpfgeschäftsjahr vom 1.1. bis zum 31.03.2018 zu bilden. Ab dem 1.4.2018 beginnt erstmals wieder ein reguläres, vom 1.4. 2018 bis 31.3.2019 laufendes Geschäftsjahr.

Hinsichtlich der Erklärungsfristen gilt folgendes:

- *Abgabe der Feststellungserklärung nach § 13 Absatz 2 InvStG a.F. für das Rumpfgeschäftsjahr 1.4. bis 31.12.2017 grundsätzlich spätestens 8 Monaten nach Ende des Geschäftsjahrs. Allerdings verlängert sich die Frist zur Veröffentlichung der Besteuerungsgrundlagen auf 12 Monate bis zum 31.12.2018 (§ 56 Absatz 1 Satz 4 InvStG). Nach hiesigem Verständnis erfasst die Fristverlängerung auch die Frist zur Abgabe der Feststellungserklärung.*
- *Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Rumpfgeschäftsjahr 1.1. bis 31.03.2018 bis zum 31.07.2019.*

Bei Erstellung der Steuererklärung durch eine zur steuerlichen Hilfeleistung befugte Person verlängert sich die Abgabefrist bis Ende Februar 2020.

- *Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das reguläre Geschäftsjahr 1.4.2018 bis 31.03.2019 bis zum 31.07.2020.*

Bei Erstellung der Steuererklärung durch eine zur steuerlichen Hilfeleistung befugte Person verlängert sich die Abgabefrist wiederum bis Ende Februar 2021.

Die Erklärung ist elektronisch über das ELSTER Online-Portal zu übermitteln. Gegebenenfalls beizufügende Beiblätter oder Anlagen sind postalisch zu übersenden. Nach hiesigem Kenntnisstand ist davon auszugehen, dass die Formulare voraussichtlich am 26.03.2019 in „Mein ELSTER“ bereitgestellt werden. Weitere Einzelheiten zu den Bereitstellungsterminen finden sich unter folgendem link: <https://www.elster.de/eportal/infoseite/bereitstellungstermine>

3. Erklärungspflicht für dem Steuerabzug unterliegende Erträge

Für dem Steuerabzug unterliegende Einnahmen (§ 6 Absatz 2, 3 und 5) besteht grundsätzlich keine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung. Die Körperschaftsteuer und der Solidaritätszuschlag sind vielmehr durch den gegenüber dem Investmentfonds vorzunehmenden Steuerabzug abgegolten (§ 7 Absatz 2 InvStG).

Um die Anforderung einer Steuererklärung zu vermeiden wird darum gebeten, dass hiesige Finanzamt frühzeitig vor Ablauf der im vorangegangenen Abschnitt I.2. genannten Abgabepflichten schriftlich zu informieren, dass nur Einkünfte erzielt wurden, die einem zutreffenden Steuereinbehalt unterlagen. Die Information kann gesammelt durch eine Kapitalverwaltungsgesellschaft für sämtliche der von ihr verwalteten Investmentfonds gegenüber denen in zutreffender Höhe Steuer einbehalten wurde erfolgen. In die gesammelte Meldung sind die Steuernummern der betroffenen Investmentfonds mit aufzunehmen.

Hingegen ist eine Steuererklärung nur im Fall des fehlerhaften Steuereinhalts abzugeben. Ein fehlerhafter Steuereinbehalt ist insbesondere anzunehmen, wenn gegenüber dem Investmentfonds keine oder zu wenig Steuer einbehalten wurde oder es zu Unrecht zu einer Steuererstattung gekommen ist.

Für die Abgabe der Erklärung gelten die Erläuterungen zur **Frist** und **Übermittlung der Erklärung** in Abschnitt I.2. entsprechend.

4. Mitteilungs- und Erklärungspflicht für die dem Steuerabzug unterliegenden Erträge im Sinne d. § 6 Absatz 3 Nr. 2 InvStG

Für die Mitteilungs- und Erklärungspflichten für Einkünfte im Sinne d. § 6 Absatz 3 Nr. 2 InvStG wird auf die Erläuterungen im Schreiben des BMF vom 15.5.2018 (IV C 1 – S 1980-1/16/10010:013) verwiesen.

Es wird darauf hingewiesen, dass für die in Textziffer 1.d. genannten Fälle des fehlerhaften Steuerabzugs die in dem Schreiben vorgesehene Mitteilung gegenüber dem hiesigen Finanzamt durch Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung zu erfolgen hat.

II. Abgabe von Steuererklärungen durch Spezial-Investmentfonds im Sinne d. Kapitel 3 InvStG

1. Eigene Körperschaftsteuerpflicht eines Spezial-Investmentfonds

Spezial-Investmentfonds unterliegen mit den inländischen Beteiligungseinnahmen, den inländischen Immobilienerträgen und den sonstigen inländischen Einkünften grundsätzlich ebenfalls der Körperschaftsteuerpflicht (§ 29 Absatz 1, Halbsatz 1 i.V.m. §§ 6 und 7 InvStG). Zur Steuerpflicht von Investmentfonds im Sinne des Kapitels 2 InvStG ergeben sich insoweit grundsätzlich keine Unterschiede.

Hinsichtlich der Pflicht zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung, die zu beachtenden Fristen und die Form der Übermittlung wird daher vollumfänglich auf die Erläuterungen in Abschnitt I. verwiesen.

Für die dem Steuerabzug unterliegenden inländischen Beteiligungseinnahmen und die sonstigen dem Steuerabzug unterliegenden Einkünfte ist im Fall des zutreffenden Steuereinbehalts aufgrund der abgeltenden Wirkung des Steuerabzugs ebenfalls keine Körperschaftsteuererklärung abzugeben (§ 29 Absatz 1 i.V.m. § 6 Absatz 2 InvStG). Es wird aber darum gebeten im Rahmen der regelmäßig vor der Körperschaftsteuererklärung abzugebenden Feststellungserklärung (§ 51 InvStG) darauf hinzuweisen, dass der Spezial-Investmentfonds im Rahmen der eigenen Körperschaftsteuerpflicht abgeltend besteuerte Einnahmen erzielt hat.

Im Fall des fehlerhaften Steuereinbehalts sind die Einkünfte gegenüber dem hiesigen Finanzamt zu erklären. Für den Inhalt der Erklärungspflichten wird auf die Erläuterungen in den vorgenannten Abschnitten I.2 und I.3 verwiesen.

2. Abwahl der Körperschaftsteuerpflicht eines Spezial-Investmentfonds

Entfällt die Körperschaftsteuerpflicht eines Spezial-Investmentfonds (§ 29 Absatz 1, Halbsatz 2 i.V.m. § 30 und/oder § 33 InvStG) ist für die nach § 30 und/oder § 33 InvStG steuerbefreiten Einkünfte keine Körperschaftsteuererklärung abzugeben. Es wird jedoch wiederum darum gebeten, bei Abgabe der Feststellungserklärung nach § 51 InvStG auf den Wegfall der Körperschaftsteuerpflicht hinzuweisen.

3. Abgabepflichten von Dach-Spezial-Investmentfond hinsichtlich der aus Beteiligungen an Ziel-Spezial-Investmentfonds erzielten Einkünfte

In zweistufigen Spezial-Investmentfondsstrukturen, d.h. bei Beteiligung eines Dach-Spezial-Investmentfonds an Ziel-Spezial-Investmentfonds erstreckt sich die Körperschaftsteuerpflicht auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds in bestimmten Fällen auf die aus den Beteiligungen erzielten Einkünfte.¹ Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Ziel-Spezial-Investmentfonds von den vorgenannten Steuerbefreiungen in § 30 Absatz 1 und 5 und/oder in § 33 Absatz 1 und 4 InvStG Gebrauch gemacht haben. Wenn der Dach-Spezial-Investmentfonds infolge Nicht-Ausübung der (Immobilien-) Transparenzoption (§ 30 Absatz 4 und § 33 Absatz 2 InvStG) nicht seinerseits von der Körperschaftsteuer befreit ist, unterliegt er mit diesen Einkünften der Körperschaftsteuer.

Die Besteuerung des Dach-Spezial-Investmentfonds erfolgt in den vorgenannten Fällen jedoch wiederum abgeltend im Wege des Steuerabzugs. Vorausgesetzt der Steuereinbehalt erfolgte zutreffend, entfällt die Pflicht zur Abgabe einer eigenen Körperschaftsteuererklärung. Es wird jedoch wiederum darum gebeten, im Rahmen der regelmäßig zu einem früheren Zeitpunkt abzugebenden Feststellungserklärung des Dach-Spezial-Investmentfonds auf diese Einkünfte hinzuweisen. Im Fall des fehlerhaften Steuereinhalts oder einer unzutreffenden Steuererstattung sind die Erläuterungen in den vorangegangenen Abschnitten II.2. und 3. zu beachten.

Wenn der Dach-Spezial-Investmentfonds infolge Ausübung der (Immobilien-) Transparenzoption (§ 30 Absatz 4 und § 33 Absatz 2 InvStG) seinerseits von der Körperschaftsteuer befreit ist, entfällt ebenfalls die Pflicht zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung. Es wird jedoch ebenfalls darum gebeten, bei Abgabe der Feststellungserklärung auf den Wegfall der Körperschaftsteuerpflicht hinzuweisen.

¹ Die Ausführungen gelten entsprechend, wenn der Dach-Spezial-Investmentfonds nur an einem einzigen Ziel-Spezial-Investmentfonds beteiligt ist.

4. Abgabe von Feststellungserklärung nach § 51 InvStG

Die vorstehenden Hinweise lassen die Pflicht des Spezial-Investmentfonds zur Abgabe einer Feststellungserklärung nach § 51 InvStG unberührt. Diese Erklärung ist grundsätzlich bei dem hiesigen Finanzamt innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres eines Spezial-Investmentfonds nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben. Wird innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres ein Beschluss über eine Ausschüttung gefasst, so ist die Erklärung innerhalb von vier Monaten nach dem Tag des Beschlusses abzugeben.

Für in 2018 endende Geschäftsjahre kann die Erklärung jedoch ausnahmsweise bis zum 30.06.2019 abgegeben werden. Dies gilt auch für ein im Januar 2019 endendes Geschäftsjahr, wenn der Spezial-Investmentfonds keinen Ausschüttungsbeschluss fasst.

Die amtlichen Erklärungsvordrucke wurden zwischenzeitlich veröffentlicht. Sie sind unter anderem im Formular-Management-System (FMS) der Bundesfinanzverwaltung unter (<https://www.formulare-bfinv.de/>) abrufbar.

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Finanzamt