

Aktuelles zur Besteuerung von Kapitalvermögen

Referent

Dirk Lehmann

Dipl.-Kaufmann (FH) | M.I.Tax
Steuerberater

Fachberater für Internationales Steuerrecht

Berlin - 21. Februar 2018



Überblick

- ❖ Investmentsteuergesetz auf dem Weg
- ❖ Aktuelle Urteile und Verwaltungsmeinung zur Besteuerung von Kapitalvermögen
- ❖ Informationsaustausch über die Grenze
- ❖ Ausblick



Historie Besteuerung von Kapitalvermögen

- **bis 1999/2000/2001** (konsequentes) Anrechnungsverfahren
 - ❖ Besteuerung aller Gewinne beim Anleger mit seinem persönlichen Steuersatz

- **2002 bis 2008** Besteuerung der Nettoerträge beim Anleger
 - ❖ natürliche Personen:
 - Zinsen -> individueller Steuersatz
 - Dividenden u. ä. -> Halbeinkünfteverfahren und indiv. Steuersatz
 - ❖ juristische Personen:
 - Zinsen -> steuerpflichtig
 - Dividenden -> prinzipiell Freistellung

- **ab 2009**
 - ❖ Natürliche Person Abgeltungsteuer – Besteuerung Bruttoerträge
 - ❖ juristische Personen:
 - Zinsen -> steuerpflichtig
 - Dividenden -> prinzipiell Freistellung

- **ab 2018** Koalitionsvertrag beinhaltet die Abschaffung der Abgeltungssteuer auf Zinserträge.



Einkünftezuordnung/-ermittlung

Unterscheide zunächst in

- unbeschränkte Steuerpflicht
- beschränkte Steuerpflicht

dann nach **Einkunftsarten nach § 2 Abs. 1 EStG**

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb
3. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
7. Sonstige Einkünfte

Zuordnung zu

- Einkünfte aus Kapitalvermögen § 20 EStG
- Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften § 23 EStG
- Andere Einkünfte nach dem Prinzip der Subsidiarität

Investmentsteuergesetz 2018

Ab 01.01.2018 ist zu unterscheiden

- **Investmentfonds** (bisher Publikumsfonds) mit Trennungsprinzip
- **Spezial-Investmentfonds** (bisher Spezialfonds) mit Semi-Transparenzprinzip. Definition vgl. § 26 InvStG.

Investmentfonds

- Besteuerung auf Basis des Trennungsprinzips
- Investmentfonds unterliegt als eigenes Steuersubjekt der
 - Körperschaftsteuer ohne Anwendung § 8b KStG
 - Gewerbesteuer mit ggf. Befreiungstatbeständen
- Ausschüttungen an Anleger sind auf Anlegerebene steuerpflichtig mit
 - Ausschüttungen § 16 Abs. 1 InvStG
 - Vorabpauschalen - § 18 InvStG
 - Veräußerungsgewinne - § 19 InvStG



Investmentsteuergesetz 2018

Investmentfonds – Besteuerung auf Fondsebene

- Steuerpflichtig sind (§ 6 InvStG)
 - Inländische Beteiligungserträge wie Dividenden und Eigenkapitalgenussrechte - Keine Anwendung von § 8b KStG
 - Inländische Immobilienerträge wie Vermietung und Veräußerungserträge (unabhängig der Haltedauer) – Bestandsschutz für steuerfreie Gewinne bis 31.12.2017
 - Sonstige inländische Erträge i.S.v. § 49 Abs. 1 EStG
 - Ausnahme Beteiligungserträge i.S.v. § 17 EStG
 - Zinsen, sofern durch inländ. Grundbesitz gesichert
- Keine Steuerpflicht für
 - Ausländische Erträge
 - Zinsen (Ausnahme lt. § 49 Abs. 1 EStG)
 - Veräußerungserträge aus Anteilen an Kapitalgesellschaften
 - Einnahmen eines Dachfonds aus Zielfonds
- Körperschaftsteuer 15% inkl. Solidaritätszuschlag bei KEST Abzug
- Immobilien
- Gewerbesteuerbefreiung möglich

Investmentsteuergesetz 2018

Investmentfonds - Besteuerung Anleger

➤ **Ausschüttungen**

- Privatanleger – Abgeltungssteuer
- Unternehmer – KSt / ESt und GewSt (§§ 3 Nr. 40 EStG, 8b KStG nicht anwendbar)
- Bei ausländischen Erträgen sind Treaty Override und Switch-Over Klauseln zu beachten

➤ **Vorabpauschalen** (sofern positiv)

- Annahme der Thesaurierung (Ausschüttungen < Wertentwicklung)

Vorabpauschale = Basisertrag - Ausschüttungen

Basisertrag = Rücknahmepreis Beginn Kj. x (Basiszinssatz x 70%)

- Ausnahmen bei BAV, RV, LV, KV

➤ **Veräußerungsgewinne**

- Anrechnung Vorabpauschalen bei Veräußerung (Nachweisproblem)

Investmentsteuergesetz 2018

Ermittlung der Vorabpauschalen § 18 InvStG (sofern positiv)

Vorabpauschale = Basisertrag - Ausschüttungen
Basisertrag = Rücknahmepreis Beginn Kj. x (Basiszinssatz x 70%)

Vorabpauschale für 2018 = Basisertrag - Ausschüttungen
Basisertrag = Rücknahmepreis am 01.01.2018 x (0,87% x 70%)

Vorabpauschale für 2018 =
(Rücknahmepreis am 01.01.2018 x 0,61%) - Ausschüttungen

Basisertrag ist begrenzt auf den Mehrbetrag zwischen erstem und letztem Rücknahmepreis eines Kalenderjahrs zzgl. Ausschüttungen, § 18 Abs. 1 S. 3 InvStG.

Investmentsteuergesetz 2018

Ermittlung der Vorabpauschalen § 18 InvStG

Vorabpauschale für 2018 =
(Rücknahmepreis am 01.01.2018 x 0,61%) - Ausschüttungen

- Bei Ausschüttung 0 Euro oder Voll-Thesaurierung entspricht die Vorabpauschale für 2018 einem Kapitalertrag von 0,61% des Rücknahmepreises am 01.01.2018
- Bei unterjährigem Erwerb der Fondsanteile wird nach § 18 Abs. 2 InvStG die VP um die vollen Monate des Nichtbesitzes gekürzt
 - Beispiel: Kauf des Fondsanteils am 30.04.2018. Vorabpauschale ist um 3 Monate zu kürzen. $VP \times 9/12$.
 - VP ist auf den Rücknahmepreis 01.01. eines Jahres zu ermitteln
- Bei unterjähriger Veräußerung wird keine VP ermittelt, da die VP ohnehin vom Veräußerungsergebnis abzuziehen wäre.
- Bei Kauf und Verkauf innerhalb eines Jahres ist m.E. auch keine VP zu ermitteln. Ermittlung wäre am 01.01. des Folgejahres vorzunehmen.
- VP gilt am 1. des Folgejahres als zugeflossen, damit erstmals 2019

Investmentsteuergesetz 2018

Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen

- Fondsebene:
 - Aufgrund des Trennungsprinzips und der Intransparenz des Fonds, ermittelt dieser nur die Besteuerungsgrundlagen, die ihn betreffen.

- Anlegerebene:
 - Die KEST auf Ausschüttungen, Vorabpauschale und Veräußerungsgewinne hat die depotführende Stelle zu ermitteln (wie bisher)
 - Problem bei Fonds, die nicht bei einer deutschen depotführenden Stelle verwahrt werden.
 - Ermittlungspflicht trifft allein den Anleger bzw. seinen Berater
 - Risiko der Doppelbesteuerung
 - Risiko der Nichtbesteuerung bis hin zur Steuerhinterziehung
 - Führen eines Kontos für die VP durch depotführende Stelle
 - Führt Anleger ein Konto für die VP, sollte dies belegbar sein
 - Ermittlung pro Investmentfonds

Investmentsteuergesetz 2018

Investmentfonds - Besteuerung Anleger

Teilfreistellungen nach § 20 InvStG

- wegen steuerlicher Vorbelastung auf Fondsebene
- Steuerfrei bleiben typisierend die folgenden Erträge

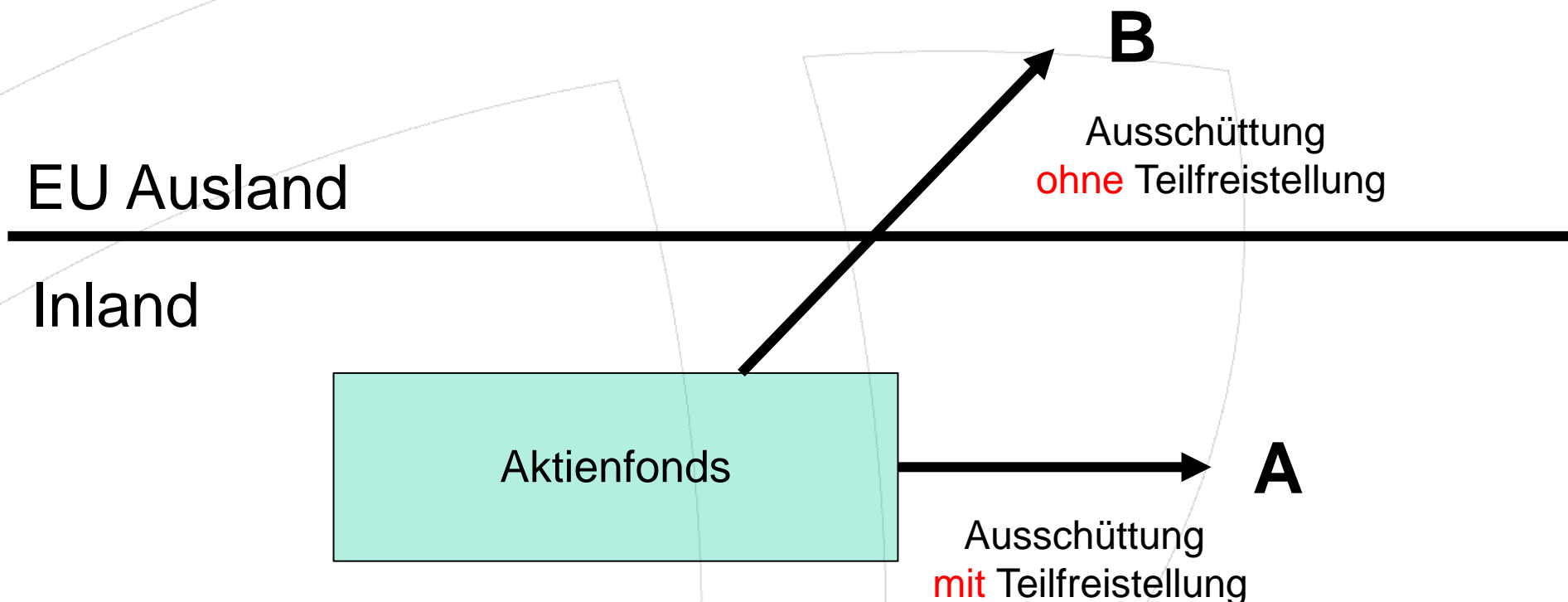
Anleger	Aktienfonds	Mischfonds	Immobilienfonds	
			Inland	Ausland
Privatperson	30%	15%	60%	80%
EU / PersGes	60%	30%		
Körperschaften	80%	40%		

- Nachweisprobleme bei ausländischen Investmentfonds
- Im Falle einer GewSt-Pflicht des Anlegers sind die Teilfreistellungen zu halbieren
- Teilfreistellung m.E. nicht auf VP sondern nur auf finale Erträge

Investmentsteuerreformgesetz - InvStRefG

Investmentfonds - Besteuerung Anleger

Teilfreistellungen nach § 20 InvStG ggf. europarechtswidrig, da dies nur für die Ermittlung der Einkünfte im Inland gilt.



Investmentsteuerreformgesetz - InvStRefG

Datenbank WMAccess mit hilfreichen Informationen

The screenshot shows the WMAccess website interface. The main content area is titled "Wo findet man das WM-Feld?". It explains that certain WM fields are not in the "Detailanzeige" but are found in the "wmProfile" under "Investmentfonds Kennzahlen" and "Investmentverm. Klassifizierungen / AIF". A search bar at the bottom shows the result for "ED476A Stpfl.VP i. Euro".

Wo findet man das WM-Feld?

Warum finde ich ein GD/GV Feld nicht in den Stammdaten?

Aus lizenzrechtlichen Gründen sind einige GD/GV Felder nicht in der **Detailanzeige** für das Arbeitsgebiet (**G**) **Stammdaten** in **wmView** enthalten.

Stattdessen sind solche WM Datenfelder exklusiv häufig in den **wmProfile** Abfrageprofilen **Investmentfonds Kennzahlen** (zum Beispiel Felder wie GD441 "Anlageschwerpunkte Fonds" oder GD447B "EU-Pass") oder **Investmentverm. Klassifizierungen / AIF** (z. B. GD873B bis GD873H) integriert.

Dies trifft auch auf viele neue Stammdatenfelder zu, welche von WM Datenservice im Rahmen der Investment-Besteuerung 2018 **eingeführt wurden**.

Zuordnung WM-Feld zu Abfrageprofilen in WMAccess

Mit dieser Suchfunktion können Sie schnell und einfach herausfinden in welchen Abfrageprofilen das gesuchte WM-Feld enthalten ist.

WM Feldident eingeben: Suche

Ihre Suche ergab folgende Treffer:

- **ED476A Stpfl.VP i. Euro**
wmView: (E) Erträgnis-Mitteilungen
wmProfile: Corporate Actions

Navigation: Startseite, Leistungsumfang, Dienstleistungen, Preise & Vertrag, **FAQ**, Aktuelles, Kontakt, Login

Links: Häufig gestellte Fragen, Wo findet man das WM-Feld?, Erste Schritte, Technische Anforderungen

Buttons: Kostenlos testen!, Jetzt anmelden und kostenlos testen!, Jetzt beantragen!, Jetzt registrieren!, Kontakt, FAQ

➤ Siehe auch FAQ neue Felder für Daten InvStG <https://www.wmaccess.com/>



Investmentsteuergesetz 2018

Probleme bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen

- Ermittlung durch depotführende Stelle sollte überprüft werden
- Unterlagen zu den Besteuerungsgrundlagen, insbesondere für die Ermittlung und spätere Anrechnung der VP aufbewahren

- Bei Auslandsdepots
 - Zuordnung zu den Teilfreistellungen je Fonds
 - mangels Nachweis keine Freistellung
 - Ermittlung der ausgeschütteten Erträge je Fonds
 - Ermittlung Erträge nach deutschen Grundsätzen, short/longterm
 - Differenzierung nach unterjährigem Erwerb / Veräußerung
 - Sprachbarriere
 - Unterlagen
 - Depotaufstellung zum 01.01. und 31.12. eines Jahres
 - Transaktionsliste mit Käufen und Verkäufen
 - Erträgnisaufstellung
 - Erläuterungen zu den Fonds falls ISIN etc. nicht hilft

Kryptowährungen

Definition

- **Kryptowährungen** sind Geld bzw. Fiatgeld in Form digitaler Zahlungsmittel. Bei ihnen werden Prinzipien der Kryptographie angewandt, um ein dezentrales und sicheres Zahlungssystem zu realisieren (vgl. Wikipedia).
- ca. 1.500 Kryptowährungen mit geschätzter Marktkapitalisierung von rund 460 Mrd. USD
- Start Bitcoin in 2009

https://de.wikipedia.org/wiki/Liste_von_Kryptow%C3%A4hrungen

Einstufung durch BaFin

- Die BaFin hat Bitcoins in der Tatbestandsalternative der Rechnungseinheiten gemäß § 1 Absatz 11 Satz 1 Kreditwesengesetz rechtlich verbindlich als Finanzinstrumente qualifiziert. Rechnungseinheiten sind mit Devisen vergleichbar, lauten aber nicht auf gesetzliche Zahlungsmittel.

https://www.bafin.de/DE/Aufsicht/FinTech/VirtualCurrency/virtual_currency_node.html;jsessionid=B3A125CEAD0235C2FF294C28BF4FD78B.1_cid381#doc7906358bodyText2

EUGH zur Umsatzsteuer bei Kryptowährungen (Rechtssache C-264/14)
Entscheidung aus 2015 zur Einordnung als Zahlungsmittel

Kryptowährungen

Steuerliche Behandlung

- Erträge aus laufenden Einnahmen (z.B. Mining) und/oder
- Gewinne und Verluste aus Veräußerungsgeschäften

Einkünfte-Zuordnung und Besteuerungsregeln

- Einkünfte aus Kapitalvermögen § 20 EStG
 - Nur bei entgeltlicher Überlassung und Realisation von Einnahmen wie Zinsen oder ähnliche Vergütungen
- Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften § 23 EStG
 - Bei An- und Verkauf innerhalb Jahresfrist
 - Jahresfrist verlängert sich auf 10 Jahre bei entgeltlicher Überlassung
 - Freigrenze von 600 Euro
 - Verlustnutzung nur innerhalb von § 23 EStG
 - Verlustrücktrag und Verlustvortrag möglich
- andere Einkünfte nach dem Prinzip der Subsidiarität
- Einkünfte unterliegen dem individuellen Steuersatz und nicht der Abgeltungssteuer
- Entdeckungsrisiko Finanzamt beachten
- Steuerhinterziehungsrisiken

Kryptowährungen

Fall:

- Kauf einer Luxusimmobilie für 500 TEUR im Ausland gegen Bitcoin`s durch eine in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Person.

Frage:

- Welche einkommensteuerlichen Konsequenzen sind zu beachten?

Lösung:

-
-
-

Kryptowährungen

Lt. Wirtschaftswoche (8/16.02.2018, S. 74) horten Vermögende Spekulationsgewinne mit Bitcoin im Ausland.

- Gründung ausländische Gesellschaft in Gibraltar
- Handel mit Bitcoin über diese Gesellschaft
- In Gibraltar keine oder geringe Steuerbelastung

- Aktive Gesellschaft im Ausland notwendig
- AStG Hinzurechnungsbesteuerung beachten
- Missachtung kann zum Tatbestand der Steuerhinterziehung führen
- Anzeigepflicht § 138 AO beachten – Risiko Bußgeldverfahren
- Ausschüttung an Anteilseigner unterliegt Abgeltungssteuer
- Liquidation der Gesellschaft führt zum Teileinkünfteverfahren § 17 EStG
- Wegzugsbesteuerung auch für Auslandsbeteiligungen beachten

Siehe auch aktuelle Entwicklung unter

<https://cryptotax.io/>



Physisches Gold

Goldfinger Modell im Visier der Staatsanwaltschaft

02.02.2018 - Modell Goldfinger:

Münchner Anwälte und Steuerberater nach Razzia in Untersuchungshaft. Mehr als 100 Beschuldigte und ein möglicher Schaden von mehreren Hundert Millionen Euro.

Die Staatsanwaltschaft Augsburg hat Mitte Januar in einem der bundesweit größten Verfahren um mögliche Steuerhinterziehung mehr als 200 Wohn- und Geschäftsräume in Deutschland, Österreich und der Schweiz durchsucht. Es geht um das sogenannte Steuermodell „Goldfinger“. 30 Staatsanwälte und 800 Steuerfahnder und Polizeibeamte waren im Einsatz.

<https://www.juve.de/nachrichten/verfahren/2018/02/modell-goldfinger-muenchner-anwaelte-und-steuerberater-nach-razzia-in-untersuchungshaft>

Physisches Gold

Goldfinger Modell im Visier der Staatsanwaltschaft

- Nutzung des negativen Progressionsvorbehalts
- Gewerbebetrieb im Ausland, mit dem ein DBA (Doppelbesteuerungsabkommen) nach OECD Standard besteht.
- In Deutschland werden die ausländischen Einkünfte unter Anwendung des Progressionsvorbehalts von der Besteuerung frei gestellt, sogenannte Freistellungsmethode
- Im Jahr 1 werden Verluste generiert, die über den negativen Progressionsvorbehalt dazu führen, dass der Einkommensteuersatz im Inland reduziert wird, ggf. bis auf 0%
- Anwendung 0% Steuersatz auf inländische Einkünfte
- Im Jahr 2 entstehende Gewinne werden im Rahmen der Freistellung im Inland nicht besteuert, erhöhen aber den inländischen Steuersatz, der auf inländische Einkünfte angewendet wird.
- Inländischer Steuersatz kann aber nur max. auf den Spitzensteuersatz von aktuell 45% erhöht werden
- Wenn im Jahr 2 die inländischen Einkünfte niedrig oder gar 0 Euro betragen, läuft der Progressionsvorbehalt ins Leere

Negativer Progressionsvorbehalt

Jahr 1

inländische Einkünfte
 ausländische Einkünfte -
 zu versteuernde Einkünfte

1.000.000 €
 1.000.000 €
 - €

Einkommensteuer

45%
 0%
 0%



Jahr 2

inländische Einkünfte
 ausländische Einkünfte
 zu versteuernde Einkünfte

1.000.000 €
 1.000.000 €
 2.000.000 €

45%
 45%
 45%



Jahr 2 - Alternative

inländische Einkünfte
 ausländische Einkünfte
 zu versteuernde Einkünfte

- €
 1.000.000 €
 1.000.000 €

45%
 45%
 45%



Physisches Gold

Goldfinger Modell im Visier der Staatsanwaltschaft

- Modell zur Nutzung des negativen Progressionsvorbehalts ist nicht per se illegal, solange die steuerlichen Vorschriften eingehalten werden
- Ausländische Struktur muss den Aktivitätsanforderungen mit entsprechender Substanz genügen
- Tatsächliches Tätigwerden im Ausland erforderlich
- Schein-/Briefkastenfirmen sowie Scheingeschäfte problematisch
- Im Zweifel verbindliche Auskunft beim Finanzamt einholen

- Gegenstand der Ermittlung der Staatsanwaltschaft sind Scheinfirmen und Handel mit Derivaten
- <https://www.juve.de/nachrichten/verfahren/2018/02/modell-goldfinger-muenchner-anwaelte-und-steuerberater-nach-razzia-in-untersuchungshaft>

- Regel für das Modell der Nutzung des negativen Progressionsvorbehalts gelten für alle möglichen Aktivitäten des Handels mit materiellen oder immateriellen Gegenständen
- Mit Wirkung ab 28.02.2013 ist das Modell negativer Progressionsvorbehalt de facto durch geschickte Gesetzesänderung nicht mehr anwendbar.

Ausfall Darlehensforderung

BFH, Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 13/15

- Zinsen aus einem privat gewährten Darlehen werden nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG den Einkünften aus Kapitalvermögen zugeordnet.
- Die Rückzahlung des Darlehens ist steuerlich unbeachtlich, da damit keine Einkünfteerzielung verbunden ist.
- Sofern aufgrund der Insolvenz des Schuldners keine Rückzahlung des Darlehens mehr erfolgen wird, stellte sich die Frage, ob der Verlust der Darlehensforderung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen ist.
- BFH bejaht dies mit der Begründung, dass mit Einführung der Abgeltungssteuer die Trennung zwischen Einkommens- und Vermögensebene bei den Einkünften aus Kapitalvermögen aufgegeben wurde.
- Als Folge sind nicht nur Vermögenmehrungen zu erfassen, sondern auch Vermögenminderungen.
- Entscheidung ist als BFH NV zunächst eine Einzelfallentscheidung
- BMF vertritt gegenteilige Auffassung (vgl. BMF Schreiben zur Abgeltungssteuer vom 18.01.2016, Rn. 60)

Ausfall Darlehensforderung

BFH, Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15

- Nachträgliche Anschaffungskosten auf eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, bei Verlust einer Darlehensforderung aufgrund Insolvenz der Gesellschaft
- Unter bestimmten Voraussetzungen können/konnten Darlehen eines Gesellschafters als eigenkapitalersetzende Darlehen behandelt werden.
- Folge: Bei Verlust des Darlehens, wäre von nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung auszugehen.
- Berücksichtigung des Verlusts nach § 17 EStG
- BFH sieht Zweifel, da Gesellschafterdarlehen lt. § 39 InsO seit November 2008 nur noch nachrangig zu behandeln sind und damit Grundsätze des Eigenkapitalersatzrechts nicht mehr greifen.
- Vertrauensschutz für Altfälle (wohl bis Veröffentlichung Urteil am 27.09.2017)
- Für Neufälle ist Eigenkapitalersatzrecht nicht mehr anzuwenden
- BMF hält an Eigenkapitalersatzrecht fest (vgl. BMF 21.10.2010, BStBl. I, 832)
- Folge: Forderungsausfall vom Grundsatz als Verlust Kapitalvermögen i.S.v. § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG (vgl. BFH 24.10.2017 – VIII R 13/15)

Ausfall Darlehensforderung

BFH, Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15

Es sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- Gesellschafterdarlehen wurde vor 2009 gewährt = Altfall
 - Darlehensverlust nur über § 17 EStG relevant, wenn mit eigenkapitalersetzendem Charakter
 - Teileinkünfteverfahren = 60% Verlustauswirkung
- Gesellschafterdarlehen wurde nach 2008 gewährt = Neufall
 - Darlehen ohne eigenkapitalersetzendem Charakter können nur als Verlust nach § 20 Abs. 2 EStG berücksichtigt werden
 - Darlehen mit eigenkapitalersetzendem Charakter sind über § 17 EStG zu erfassen.
 - Teileinkünfteverfahren
 - Verbleibender Verlust ggf. über § 20 Abs. 2 EStG
- Verlustverrechnungsbegrenzung § 20 Abs. 6 EStG
 - bei Beteiligung < 10% nur innerhalb EK Kapitalvermögen
 - bei Beteiligung ab 10% Verlustverrechnung auch vertikal

Leerverkauf Devisen

BFH Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 35/15

Fall:

- Steuerpflichtiger hatte am 22.01.2010 bzw. 28.07.2010 jeweils zu einem in der Zukunft liegenden Stichtag (hier: 26.01.2011 bzw. 29.07.2011) für einen bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses festgelegten Betrag Devisen (JPY) an ein Kreditinstitut veräußert.
- Die zum Ausgleich erforderlichen Devisen erwarb er am 26.01.2011 bzw. 07.03.2011) mit Wirkung zum Fälligkeitstag. Die Devisengeschäfte waren als Liefergeschäfte abgeschlossen und abgewickelt worden.
- Entstandene Verluste wurden als Verluste aus Termingeschäften i.S.v. § 20 Abs. 2 Nr. 3 a) EStG geltend gemacht.
- FA lehnte dies ab und berücksichtigte die Verluste i.S.v. § 23 EStG mittels Verlustfeststellungsbescheid. Dagegen wurde Klage erhoben, um die Verluste als Einkünfte aus Kapitalvermögen in 2011 zu erfassen.

Leerverkauf Devisen

BFH Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 35/15

Lösung:

- Termingeschäfte i.S.v. § 20 Abs. 2 Nr. 3 a) EStG beziehen sich auf einen Differenzausgleich, Geldbetrag oder anderen Vorteil.
- Der Verkauf und spätere Kauf der Devisen war nicht auf einen Differenzausgleich gerichtet.
- Folge: Kein Tatbestand des § 20 Abs. 2 Nr. 3 a) EStG.
- Ansatz des FA den Verlust nach § 23 EStG zu erfassen scheidet an der Tatsache, dass § 23 EStG mit Einführung der Abgeltungssteuer keine Leergeschäfte mit sonstigen Vermögensgegenständen mehr abdeckte.
- Folge: Auch ein Verlust nach § 23 EStG kam nicht in Frage.
- Damit insgesamt eine Verböserung eingetreten.

- Mit Wirkung ab dem 24.12.2016 wurden Leergeschäfte mit Devisen als steuerpflichtige Einkünfte wieder in § 23 Abs. 1 Nr. 3 EStG aufgenommen.

Verluste aus Aktienverkauf

FG München Urteil vom 17.07.2017 – 7 K 1888/16 Revision BFH VIII R 9/17

Fall:

- Kläger erwarb im Juli 2011 Aktien einer an der kanadischen Börse gehandelten Gesellschaft. Nach erheblichen Kursverlusten erfolgte Delisting.
- Kläger verkauft im Februar 2013 Aktien für 0,01 Euro / Stück an Privatperson. Depotführende Bank überträgt Aktien in Depot Käufer.
- FA erkennt Verluste nicht an und geht von Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO aus.
- FG lässt Klage zu. Begründung: kein § 42 AO, selbst bei steuerlicher Gestaltung. Verkauf ist zulässig und ist im Ermessen der Privatperson, wann und an wen veräußert wird.
- Absage an BMF Schreiben vom 18.01.2016, Rn. 59, wonach Verkauf mit Verlust nicht anzuerkennen ist, wenn Veräußerungserlös nicht die Transaktionskosten deckt. Beachte Revision BFH VIII R 32/16
- Bei Anwendung BFH Urteil zum Forderungsverlust, müsste Verlust aus wertlosen Aktien ebenfalls berücksichtigt werden. Beachte Revision BFH R 34/16.

Negative Zwischengewinne

BFH Urteil vom 28.06.2017 - VIII R 57/14

Fall:

- Kläger erwarb in 2007 und 2008 Anteile an einem Lux Fonds zu rund 2,2 Mio. Euro. Für 2007 wurden rund 780 TEUR und für 2008 rund 180 TEUR an negativen Zwischengewinnen zugewiesen.
- Antrag horizontaler und vertikaler Verlustausgleich
- FA erkennt nur Verrechnung innerhalb der EK aus Kapitalvermögen an.
- Hinweis auf Steuerstundungsmodell i.S.v. § 15b EStG mit gesonderter Feststellung der verbleibenden, verrechenbaren Verluste, da von Ausnutzung des Steuersatzgefälles 2008 zu 2009 ausgegangen wird.
- FG verneint das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells mit Bestätigung durch BFH.
- Gründe: Fonds nach Luxemburgischen Recht war nicht ausschließlich für deutsche Anleger. Langfristige Anlage ohne Werbung für Verlustnutzung. Breite Streuung in Aktien etc.
- Nutzung des Steuersatzgefälles 2008 zu 2009 ist kein Indiz für ein Steuerstundungsmodell, da dies nur für deutsche Anleger greift.

Informationsaustausch

Weltweiter Aktionismus gegen schädliche Steuerpraktiken und mehr Transparenz im Steuerrecht

- ❖ Vermeidung / Eindämmung internationaler Steuerwettbewerb
- ❖ BEPS Action Plan – Base Erosion and Profit Shifting
- ❖ Internationaler automatisierter Informationsaustausch
 - ❖ FATCA Einführung 2010, Anwendung in D ab Mitte 2015
 - ❖ G20 Staaten starten Initiative im April 2013
 - ❖ Folge ist die Entwicklung des CRS (common reported standard) der OECD mit Veröffentlichung im Juli 2014.
 - ❖ Unterzeichnung als Multilaterales Abkommen im Okt 2014 in Berlin durch 51 Staaten
- ❖ RL Vorschlag vom 21.06.2017 der EU Kommission zur Anzeigepflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen – RL 2011/16/EU
- ❖ EU Directive Exit Taxation - Wegzugsbesteuerung
- ❖ EU Kommission soll Vorschläge erarbeiten, die digitale Wirtschaft effektiv zu besteuern. Z.B. Besteuerung auf Basis realisierter Umsätze
- ❖ Einheitliche Besteuerungsgrundlage - CCCTB
- ❖ OECD und G20 Initiative gegen Patentboxen

Informationsaustausch

Automatische Informationsaustausch AIA gestartet

- Datenaustausch i.R.d. FATCA seit Sommer 2015
- Datenaustausch auf Basis des CRS der OECD erstmals zum 30.09.2017 im automatisierten Verfahren erfolgt.
- Anfang eines Jahres gibt BMF bekannt, welche Staaten am Datenaustausch zum nächsten 30.09. teilnehmen.
- FKAustG-Staaten austauschliste zum 30.09.2018 ist veröffentlicht

http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2018-02-01-automatischer-austausch-von-informationen-ueber-finanzkonten-in-steuersachen-nach-dem-finanzkonten-informationsaustauschgesetz-FKAustG-3009218.pdf?__blob=publicationFile&v=2

- Lt. Liste 2017 waren es 50 Staaten und 2018 bereits 101 Staaten
- Finanzinstitute haben bis zum 31.07. eines Jahres die meldepflichtigen Daten zum 31.12. des Vorjahres dem BZSt mitzuteilen.
- BZSt tauscht die Daten dann automatisiert am 30.09. aus.
- Auswertung der erhaltenen Daten durch das BZSt und Weitergabe an die zuständigen Landesfinanzbehörden. Weitere Auswertung dann auf Ebene des Finanzamtes.
- Auswertung der Daten für 2016 wohl nicht vor Anfang 2019

Informationsaustausch

Automatischer Informationsaustausch AIA gestartet

Welche Daten werden ausgetauscht – FKAustG <http://www.gesetze-im-internet.de/fkaustg>

- Im Wesentlichen Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat, Steuer-ID-Nr., Geburtsdatum und -ort, Kto-Nr. mit Kto-Stand
- bei Verwahrkonten Zinserträge, Dividenden, Veräußerungserträge
- bei Einlagekonten Zinserträge

- Bei Bestandskonten (Existenz am 31.12.2015) natürlicher Personen ist zu unterscheiden in Konten mit geringem Wert (bis 1 Mio. USD) und großem Wert (> 1Mio. USD).
- Bestandsaufnahme zum 31.12.2015
- Bei Neukonten ist Selbstauskunft des Kontoinhabers einzuholen

- Bestandskonten von Rechtsträgern sind meldepflichtig, wenn
 - Bestand > 250 TUSD zum 31.12.2015
 - Rechtsträger Konto im Ausland unterhält oder als
 - Rechtsträger als passiv einzustufen ist und Gesellschafter meldepflichtige Personen sind
- Neukonten sind ohne Wertgrenze meldepflichtig



Informationsaustausch

Mitteilungspflichten nach

§ 138 Abs. 2 AO i.d.F.v. 01.01.2018

- Gründung, Erwerb, Veränderung oder Aufgabe einer Beteiligung an ausländischer Kapital-, Personengesellschaft, Vermögensmasse (auch Investmentfonds), wenn Beteiligung mind. 10% oder Summe der AK aller Beteiligungen 150 TEUR übersteigt
- Details zu beherrschendem Einfluss und wirtschaftlicher Tätigkeit der Gesellschaften, auch zu Beteiligungen in Drittstaat-Gesellschaften
- Mitteilung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz mit ESt-/KSt Erklärung, spätestens innerhalb Frist von 14 Monaten an BZSt
- Womöglich Datenabgleich i.R.d. automatisierten Datenaustausches

§ 138b AO i.d.F.v. 01.01.2018

- Mitteilungspflicht Dritter über Beziehungen i.S.v. § 138 Abs. 2 AO
- Dritte sind Personen i.S.v. § 2 Abs. 1 Nr. 1-3, 6 GWG (Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute, Finanzunternehmen)
- Mitteilungspflicht umfasst die Herstellung und Vermittlung von Kontakten zu Drittstaat-Gesellschaften

Bußgeld bis 25 TEUR / 50 TEUR und Risiko Einleitung Steuerstrafverfahren

Informationsaustausch

Datenaustausch aufgrund bestehender DBA mittels großer und kleiner Auskunftskausel

Nach meinen Unterlagen sind im Kalenderjahr 1999 ausländische Einkünfte bezogen worden (Zahlungsschuldner: Commonwealth Investment Services Limited).

Die Auskunft ist der deutschen Steuerverwaltung aufgrund des Art. 24 DBA-Australien von der australischen Steuerverwaltung übersandt worden.

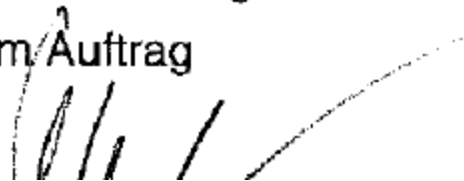
Da diese in der Steuererklärung nicht angegeben wurden, bitte ich, nach Überprüfung der Aufzeichnungen und Belege dazu Stellung zu nehmen.

Gleichzeitig gebe ich Gelegenheit, nunmehr sämtliche Einnahmen dieser Art unter Angabe der Zahlungs- oder Gutschriftbeträge und der entsprechenden Daten nachträglich zu erklären.

Ich weise vorsorglich darauf hin, dass die unrichtige oder unvollständige Angabe steuerlich erheblicher Tatsachen und/oder die Nichtangabe derartiger Tatsachen als Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit geahndet werden kann (Hinweis auf § 369 ff. Abgabenordnung).

Hochachtungsvoll

Im Auftrag



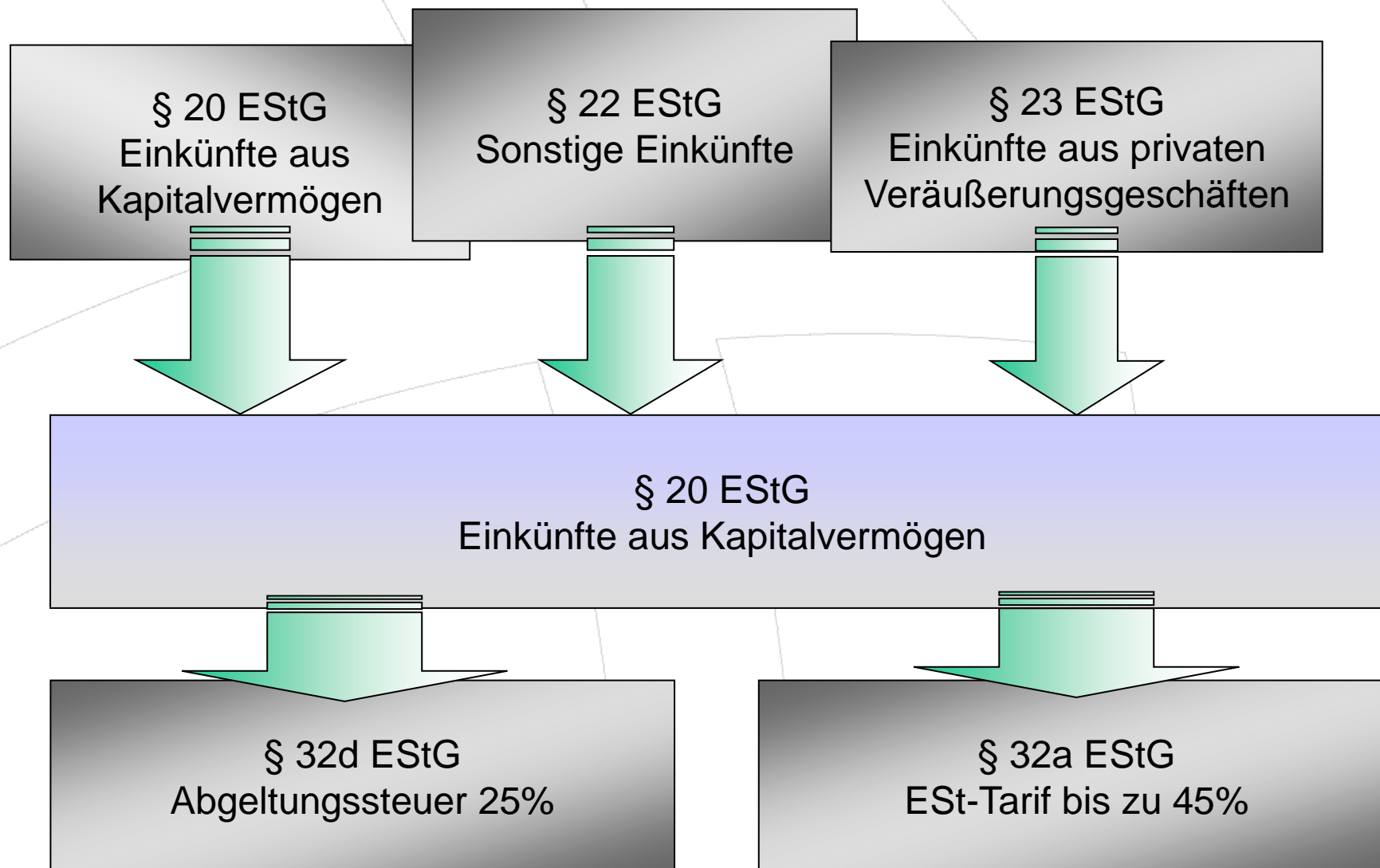
Ausblick

GroKo – Koalitionsvertrag: Abschaffung der Abgeltungsteuer:

Die Abgeltungsteuer auf Zinserträge soll mit der Etablierung des automatischen Informationsaustausches abgeschafft werden.

- Zinserträge
 - Folge könnten Gestaltungsmodelle sein, um das Steuersatzgefälle zu nutzen. Erträge vorziehen.
- Veräußerungserlöse Anleihen? M.E. ja.
- Dividenden eher nein, da dies zur Übermaßbesteuerung führen würde. Vorbelastung auf Ebene Kapitalgesellschaft mit ca. 30% zzgl. Abgeltungssteuer auf Dividende führt zur Gesamtbelastung ca. 47,5%, die bei individueller Besteuerung auf 61,5% steigen würde.
- Veräußerungserlös Aktien? M.E. nein, da dies analog zur Dividende zu einer Übermaßbesteuerung führen könnte.
- Derivative Finanzanlagen? M.E. ja, da keine Vorbelastung mit Unternehmenssteuern analog einer Kapitalgesellschaft.
- Ausländische Kapitalanlagen? M.E. analog inländischer Anlagen.
- ETF 's

Anwendungsbereich der Abgeltungssteuer



Ausblick

- Aktueller Fokus auf die Änderungen der Besteuerung von Investmentfondserträgen durch das InvStG
- BMF Schreiben zum InvStG für März 2018 geplant
- Ab 2017 begann im großen Zuge der automatisierte Informationsaustausch auf Basis von bilateralen Abkommen. Auswertungen der Daten wird je nach Technik und personeller Kapazitäten bei den Landes-Finanzverwaltungen einige Zeit in Anspruch nehmen.
- Datenaustausch wirkt nicht nur für die Zukunft sondern hat auch Indizwirkung in die Vergangenheit.
- Mit dem automatischen Datenaustausch stellt sich die Frage der Zukunft der Abgeltungssteuer. Zurück zum individuellen Steuersatz für Zins- und ähnlichen Einkünften.

Diskussion - Fragen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Dirk Lehmann

Dipl.-Kaufmann (FH) | M.I.Tax
Steuerberater

Fachberater für Internationales Steuerrecht

Wagemann + Partner PartG mbB

Steuerberater | Wirtschaftsprüfer

Berlin | Düsseldorf | Hamburg

Eisenbahnstr. 64, 10709 Berlin

Telefon 030 893 889 0

d.lehmann@wagemann.net

www.wagemann.net