Update Fondsbesteuerung & ATAD I, Pillar II, ATAD III, Steueroasen-Abwehrgesetz – Neues für Asset Manager

PwC:
Martina Westenberger / Friederike von Zepelin
Dr. Stefan Herr / Tobias Kröger
BVI:
Bastian Hammer

Investmentforum 2022 – Breakout-Session
29. September 2022

Agenda

1. Aktuelles zum Thema Fondsbesteuerung
2. ATAD I - Hinzurechnungsbesteuerung
3. BEPS 2.0 / Pillar II - Mindestbesteuerung
4. ATAD III – „Unshell“-Directive
5. Steueroasen-Abwehrgesetz

1

Update Fondsbesteuerung

Ausgewählte Themen

BMF-Schreiben vom 6. September 2022

Ermittlung Absetzungsbeträge: Vereinfachung durch Ermittlung auf Ertragskategorien.

Grundsätzlich erfolgt die Ermittlung objektbezogen. Aus Vereinfachungsgründen wird es lt. Rz. 35.26 nicht beanstandet, wenn eine Ermittlung je Ertragskategorie erfolgt.

Nichtbeanstandung, wenn für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2024 enden, eine von diesem Schreiben abweichende, aber in sich folgerichtig umgesetzte Methode zur Ermittlung der Absetzungsbeträge angewendet wird. (Rz. 35.37)

Devisentermingeschäfte: Sonstiger Ertrag i.S.d. § 23 Abs.1 S.1 Nr.2 od. 3 EStG, wenn auf tatsächliche (physische) Lieferung ausgerichtet. Damit auch Bestandteil der Thesaurierung.

Bei Absicherungsgeschäften zu Zwecken eines Differenzausgleichs (Glaubhaftmachung durch Spezial-Investmentfonds), dann liegt ein Termingeschäft i.S.d. § 20 Abs. 2 S.1 Nr.3 a EStG vor. Damit Anwendung Thesaurierungsprivileg.

Ausgewählte Themen

BMF-Schreiben vom 6. September 2022

Anmeldung und Abführung Kapitalertragsteuer: Nichtbeanstandung, wenn die Anmeldung und Abführung bei Thesaurierung auf den fünften Monat, der auf das Geschäftsjahresende folgt. Anwendbar auf Geschäftsjahre, die nach dem 30. September 2022 enden (Rz. 50.4).

Bei Teilausschüttung sind die ausschüttungsgleichen Erträge dem Anleger im Zeitpunkt der Ausschüttung zuzurechnen und die Anmeldung und Abführung der Kapitalertragsteuer um auf die Ausschüttung folgenden Monats durchzuführen.

Reicht die Ausschüttung für die Abführung der Kapitalertragsteuer nicht aus (Zwangsthesaurierung), gilt die Teilausschüttung mit Ablauf des Geschäftsjahres als zugeflossen. Es wird nicht beanstandet (Rz. 50.4a), wenn die Kapitalertragsteuer hierauf erst im Monat, der auf die Ausschüttung folgt, angemeldet und abgeführt wird.

Bei unterjährigen Rückgaben wird es ebenfalls nicht beanstandet, wenn die Kapitalertragsteuer hierauf erst nach Ablauf des Geschäftsjahres anmeldet und abführt (Rz. 50.4e).

Ausgewählte Themen

Sonstige aktuelle Themen

Elektronische Einreichung der Feststellungserklärung: Das BMF hat Anfang September neue Entwürfe der Erklärungsvordrucke für die Feststellungserklärung versendet. U.a. war hierin neu, dass dort angegeben werden kann, ob die Steuerkennzahlen für alle oder nur für einzelne Anleger bekannt gemacht wurden.

JStG 2022 & Spezialfonds: Der Gesetzesentwurf des JStG 2022 enthält Maßnahmen zum Abbau steuerbürokratischer Hürden bei Solaranlagen auf Gebäuden. Eine Regelung für Spezial-Investmentfonds fehlt jedoch. Damit bleibt das Thema der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung und der Gefahr des Verlusts des Spezial-Investmentfonds-Status bestehen. Hier wird daher Nachbesserung am Gesetzentwurf gefordert und der BVI hat einen Vorschlag eingebracht, der den Ausbau erneuerbarer Energien bei Spezial-Investmentfonds künftig ermöglichen soll.

2

ATAD I - Hinzurechnungsbesteuerung

Überblick

Grundlage	ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25.6.2021
Ziel	Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken; Anpassung der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung an die Vorgaben der ATAD-Richtlinie (ATAD I)
Wer?	unbeschränkt Steuerpflichtige (Anleger oder Fonds), die eine ausländische Körperschaft oder Vermögensmasse (Investmentfonds) „beherrschen“
Wie?	„Beherrschung“: unmittelbare oder mittelbare Mehrheitsbeteiligung an Nennkapital, Stimmrechten oder Gewinn; Zusammenrechnung mit nahestehenden Personen; Zusammenwirken durch abgestimmtes Verhalten ausreichend; widerlegbare Vermutung bei Personengesellschaften
Rechtsfolge	Hinzurechnung niedrig besteuerter passiver Einkünfte; kein vollständiger Ausschluss durch InvStG (nur für Einkünfte des Investmentfonds selbst)
Wann?	Anwendung ab 1.1.2022; Entwurf eines Anwendungserlasses im Herbst 2022
Relevanz	deutsche Anleger von Investmentfonds können in Bezug auf Einkünfte ausländischer nachgeschalteter Gesellschaften der Fonds hinzurechnungssteuerpflichtig sein

3

BEPS 2.0 / Pillar 2 – Mindestbesteuerung

Überblick

Grundlage	OECD Model GloBE-Rules; Richtlinienentwurf der EU-Kommission vom 22.12.2021; Kompromissvorschläge vom 12.3.2022 und vom 21.6.2022
Ziel	Sicherung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung in Höhe von 15% für große Unternehmensgruppen mit (Teil-)Ansässigkeit in der EU
Wer?	multinationale und nationale Unternehmensgruppen mit konsolidierten Umsätzen in Höhe von mehr als EUR 750 Mio. und (Teil-)Ansässigkeit in der EU
Wie?	Aufstockung von (zu) niedrig besteuerten ausländischen Einkünften auf das Mindestbesteuerungsniveau (sog. Top-up Tax); *de minimis*-Ausnahmen
Rechtsfolge	Steuererhebung auf Ebene der Konzernobergesellschaft („Income Inclusion Rule“, IIR); subsidiär „Undertaxed Payment Rule“ (UTPR); Steuererklärungspflichten
Wann?	Anwendung der IIR ab 1.1.2024 und der UTPR ab 1.1.2025
Relevanz	Ausnahme für Investmentfonds als oberste Muttergesellschaft; aber: mögliche Relevanz für (Mehrheits-)Anleger der Fonds?; weitere Entwicklung abzuwarten

4

ATAD III – „Unshell“-Directive

Überblick

Grundlage	Richtlinienentwurf der EU-Kommission vom 22.12.2021 (ATAD III)
Ziel	Verhinderung der steuerlich missbräuchlichen Nutzung von sog. Briefkastenfirmen („shell entities“)
Wer?	alle Unternehmen unabhängig von Rechtsform, die in EU ansässig sind (Ausnahmen u.a. für AIFs, UCITS und ihre Verwaltungsgesellschaften)
Wie?	Zweistufenprüfung: 1) Identifikation potentieller „shell entities“ mit sog. Gateways; 2) Nachweis von Mindestsubstanzindikatoren
Rechtsfolge	Versagung von Steuervorteilen (z.B. DBA, Mutter-Tochter-Richtlinie); Negierung der „shell entity“ für Steuerzwecke
Wann?	Umsetzung in nationales Recht bis 30.6.2023; Anwendung ab 1.1.2024
Relevanz	für Holding- / Zwischengesellschaften und SPVs im Rahmen von (alternativen) Fondsstrukturen

5

Steueroasen-Abwehrgesetz

Überblick

Grundlage	Steueroasen-Abwehrgesetz vom 25.6.2021 (BGBl. I S. 2056) und Steueroasenabwehrverordnung (derzeit noch im Entwurf)
Ziel	Verhinderung von Geschäftsbeziehungen mit nicht-kooperativen Steuerhoheitsgebieten zur Förderung internationaler Steuerstandards
Wer?	Natürliche Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen
Was?	steuerrelevante Geschäftsvorgänge mit nicht-kooperativen Steuerhoheitsgebieten („EU blacklist countries“); Ausnahme: USt, Ein-/ Ausfuhrabgeben, Verbrauchsteuern
Rechtsfolge	Verschärfte Besteuerungsregelungen (z.B. bei der Hinzurechnungsbesteuerung, Versagung von Steuerbefreiungen) und gesteigerte Mitwirkungspflichten
Wann?	Anwendung grundsätzlich ab 1.1.2022; teilweise erst ab 1.1.2023
Relevanz	Emerging-Market-Fonds; Aktiengewinn bei Spezial-Investmentfonds; Informationspflichten; Prüfung Hinzurechnungsbesteuerung; Werbungskostenabzug

Ihre Ansprechpartner

Dr. Stefan Herr, M.Jur. (Oxford)
RA/StB/FAStR
Partner PwC

Tobias Kröger
StB
Senior Manager PwC

Martina Westenberger
RA/StB
Partner PwC

Friederike von Zepelin
StB
Manager PwC

Bastian Hammer
StB
Abteilungsdirektor BVI

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.

pwc.de

© September 2022 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.
Alle Rechte vorbehalten. “PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.