

## 8. P+P Family Office Forum

Aktuelle Aspekte der Vermögensverwaltung

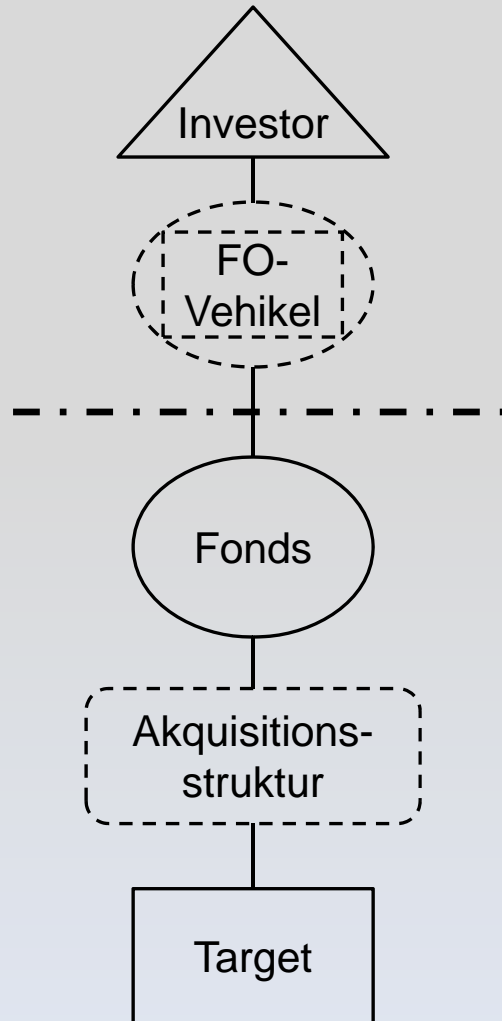
# Erkennen und Vorbereitung von Steuerverfahrensfragen bei ausländischen Fondsbeteiligungen

Berlin, 10. Mai 2010

Ronald Buge  
P+P Pöllath + Partners

- höherer Druck durch die Finanzbehörden
  - Übersicht durch Meldungen über Auslandsbeteiligungen
    - verstärkte Durchsetzung
    - BMF-Schreiben vom 15. April 2010 (zur Veröffentlichung in BStBl. I vorgesehen):  
„**Auf die Erfüllung der Anzeigepflichten ist nachdrücklich zu achten.**“
  - zentrale Sammlung und Auswertung der Meldungen beim Bundeszentralamt für Steuern – Informationszentrale für steuerliche Auslandsbeziehungen (IZA)
    - siehe dazu BMF-Schreiben vom 7. September 2007 (BStBl. I 2007, S. 754), sog. IZA-Erlass
    - Rückfluss von Informationen an die Veranlagungsfinanzämter
      - ◆ auf Anfrage
      - ◆ automatisch
        - » als Rücklauf zu den der IZA übersandten Informationen
        - » aus der Auswertung der bei ihr zusammenfließenden Informationen
      - ◆ elektronisch (ständig)
        - » ISI-Datenbank (Informations-System der IZA)
        - » elektronische Zugriffsmöglichkeiten der Veranlagungsfinanzämter
  - Schaffung von Sonderbetriebsprüfern für Auslandssachverhalte
- Fazit: Die Finanzbehörden sind über Auslandsaktivitäten informiert!

➤ typische Struktur:



➤ Verfahrensthemen:

- Anzeigepflicht bei Auslandsbeteiligungen
- gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen bei Personengesellschaften
- gesonderte Feststellung der Einlagenrückgewähr
- gesonderte und ggf. einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Hinzurechnungsbesteuerung
- Besteuerungsgrundlagen nach Investmentsteuergesetz

- Anzeigepflicht besteht bei (§ 138 Abs. 2 AO)
  - Gründung und Erwerb von Betrieben und Betriebstätten im Ausland
  - Begründung, Aufgabe oder Änderung der Beteiligung an ausländischer Personengesellschaft
    - Meldung durch ausländische Personengesellschaft, Treuhänder oder vergleichbare Person zulässig
  - Erwerb von Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften und sonstigen ausländischen Körperschaften, wenn
    - unmittelbare Beteiligung von mindestens 10 % am Kapital oder Vermögen
    - mittelbare Beteiligung von mindestens 25 % am Kapital oder Vermögen
    - „Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen“ mehr als 150.000 €
  
- Frist: 1 Monat nach dem meldepflichtigen Ereignis (§ 138 Abs. 3 AO)
  
- Folge bei Verstoß: **Ordnungswidrigkeit** (§ 379 Abs. 2 Nr. 1 AO)
  - „nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig“
  - Geldbuße von bis zu 5.000 € für jeden Fall der Zuwiderhandlung (§ 379 Abs. 4 AO)

- betrifft Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften, wenn mindestens zwei in Deutschland steuerpflichtige Personen beteiligt sind
  - § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO
  - ggf. auch § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO (denkbar z. B. bei Immobilienfonds)
  
- Erklärungspflichtig sind sämtliche Feststellungsbeteiligten
  - § 181 Abs. 2 Satz 1, Satz 2 Nr. 1 AO
  
- Problem: *general partner* ist i. d. R. im Ausland ansässig
  - zwar nur schwer im Verwaltungszwang durchsetzbare Verpflichtung zur Abgabe einer gesonderten und einheitlichen Feststellung
  - aber Berechtigung zur Abgabe der Feststellungserklärung (arg. § 181 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 AO)
  - Finanzamt kann auch *limited partner* zur Abgabe einer Steuererklärung auffordern → Probleme:
    - *limited partner* hat i. d. R. keine ausreichenden Informationen
    - Informationsbeschaffung nur im Rahmen des Möglichen
    - Ermessensfehler des Finanzamts?

## ➤ Frist

- allgemeine Steuererklärungsfristen (31. Mai/31. Dezember)
- bei Fristversäumung
  - Durchsetzung im Wege des Verwaltungszwangs (Zwangsgeld)
  - Verspätungszuschlag

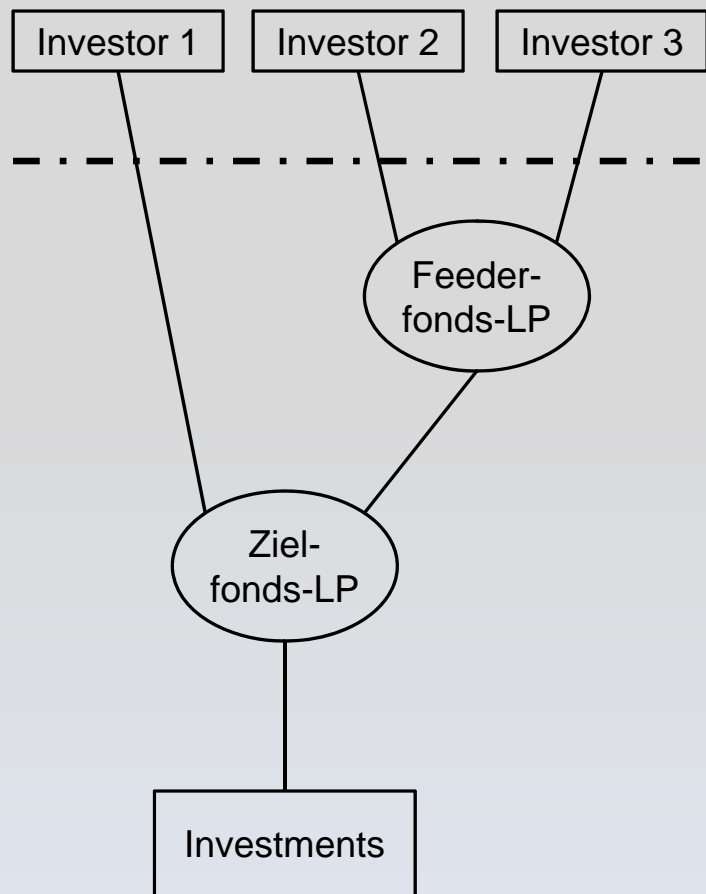
## ➤ gesonderte und einheitliche Feststellung ist bindend für das Veranlagungsfinanzamt des einzelnen Investors

- keine Möglichkeit des Investors im Rahmen seiner Veranlagung
  - Fehlerhaftigkeit /Unrichtigkeit des Bescheides zu rügen (Einspruch/Klage)
  - eigene Aufwendungen (z. B. Sonderbetriebsausgaben) geltend zu machen
- Betriebsprüfung auf der Ebene der Personengesellschaft

## ➤ Feststellungsfrist

- gesonderte Feststellungsfrist von 4 Jahren (effektiv 5 Jahre)
- Festsetzungsfrist für Veranlagung des Investors gehemmt
- ggf. Wiederaufleben einer abgelaufenen Feststellungsfrist, wenn Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen

- Praxisfall: Abgabe der Feststellungserklärung
  - Side Letter
  - deutsche Investoren poolen („Firepower“)
    - auf Interessengleichlauf achten (z. B. gewerblich/vermögensverwaltend)
    - ggf. vorab Zustimmung des Investors (problematisch)
  - Beauftragung einer deutschen StB/WP-Gesellschaft
    - Fachkunde im Bereich Fondsinvestments erforderlich
    - Verhandlungssituation: ggf. German Branch der Accounting-Firm des Fonds
    - Kosten beachten
      - ◆ Aufteilung auf Investoren (ggf. zukünftige Investoren)
      - ◆ Fee-Cap
  - ggf. Regelung zu Sonderbetriebsausgaben
    - internes Fristenmonitoring
  - ggf. Regelung zu weiteren Erklärungen im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung
    - gesonderte Feststellung für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung
    - Einlagenrückgewähr
    - Investmentsteuergesetz



- **Sonderproblem I: Mehrstufige Beteiligungen**
  - Beteiligung von in Deutschland Steuerpflichtigen ist auf jeder Ebene zu prüfen
  - für jede Ebene ist eine eigene gesonderte und einheitliche Feststellung durchzuführen
- **Folge:**
  - gesonderte und einheitliche Feststellung auf der Ebene der Zielfonds-LP
    - Feststellungsbeteiligte:
      - ◆ Investor 1
      - ◆ Feederfonds-LP
    - Basis: Daten des Zielfonds
  - gesonderte und einheitliche Feststellung auf der Ebene der Feederfonds-LP
    - Feststellungsbeteiligte:
      - ◆ Investor 2
      - ◆ Investor 3
    - Basis: Feststellungsbescheid für die Zielfonds-LP



- **Sonderproblem II: gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter**
  - Regelung sehr stark auf Bedürfnisse der Finanzverwaltung ausgerichtet
    - Finanzverwaltung soll einen unproblematisch zu bestimmenden Ansprechpartner haben
    - Steuerbescheide können gegenüber dem gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten mit Wirkung für alle Feststellungsbeteiligten bekanntgegeben werden
  
  - gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter „soll“ bestellt werden
    - wird kein gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter bestellt, greifen gesetzliche Fiktionen
    - i. d. R. wird geschäftsführender Gesellschafter als gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter behandelt
  
  - Wirkung:
    - Rechtsbehelfsfristen laufen ab Bekanntgabe an Empfangsbevollmächtigten
    - nur der Empfangsbevollmächtigte ist zur Einlegung von Rechtsbehelfen (Einspruch, Klage) gegen den Feststellungsbescheid befugt (§ 352 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 AO, § 48 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 FGO)

## ➤ Praxisfall: Interessenwiderstreit

- insbesondere: Gewerblichkeit/Vermögensverwaltung
- im Vorfeld abfangen
  - Zustimmung zum Entwurf der Erklärung
  - ausdrückliche Regelung im Side Letter
  - nicht unproblematisch
  - gewerblicher Feeder?
- gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter
  - Vorsicht bei vorherigen Festlegungen
  - Vorsicht bei etwaigen Anschreiben
- wenn Streitige Auseinandersetzung droht
  - gleichgerichtete Interessen bündeln
  - Einspruchsbefugnis trotz gemeinsamem Empfangsbevollmächtigten?
  - für die Zukunft:
    - ◆ Widerruf der gemeinsamen Empfangsbevollmächtigung
    - ◆ Widerruf der Einspruchsbefugnis
    - ◆ zu erklären gegenüber der Finanzbehörde (Zugangsnachweis)

- Rückzahlung von Eigenkapital (Nennkapital oder Kapitalrücklagen) einer Kapitalgesellschaft oder sonstigen Körperschaft sollen nicht steuerbar sein
- bei inländischen Kapitalgesellschaften: steuerliches Einlagekonto
- bei EU-Kapitalgesellschaften: gesonderte Feststellung der Einlagenrückgewähr (§ 27 Abs. 8 KStG)
  - Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern durch EU-Kapitalgesellschaft
  - Ausschlussfrist: 2 Jahre
  - Ermittlung der Einlagenrückgewähr in entsprechender Anwendung der Vorschriften für inländische Kapitalgesellschaften
  - Folge: Auszahlungen, die nicht als Einlagenrückgewähr bescheinigt sind, gelten als steuerpflichtige Dividende! (§ 27 Abs. 8 Satz 9 KStG)
- Drittstaaten-Kapitalgesellschaften
  - Maßgeblichkeit des ausländischen Handels- und Gesellschaftsrechts?

- ausländische Kapitalgesellschaften
  - Inländerbeherrschung
  - bei Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter 1 %, ggf. weniger
  - niedrig besteuerte Einkünfte aus passivem Erwerb
  
- Feststellungserklärung (§ 18 AStG)
  - gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen
  - bei mehreren Beteiligten einheitliche Feststellung
  - bei Beteiligung über Personengesellschaft: im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung für die Personengesellschaft
  
- erklärungspflichtig
  - inländische Beteiligte, NICHT die ausländische Gesellschaft
  
- Frist
  - allgemeine Steuererklärungsfristen (31. Mai/31. Dezember)
  - bei Fristversäumung: Zwangsgeld/Verspätungszuschläge

- Voraussetzung:
  - Anteile an Fonds sind ausländische Investmentanteile
- Bescheinigung eines deutschen Wirtschaftsprüfers oder Steuerberaters
- Besteuerungsgrundlagen müssen
  - den Anlegern bekannt gemacht und
  - im elektronischen Bundesanzeiger (eBanz) veröffentlicht werden
- Frist: 4 Monate
- bei nicht ordnungsgemäßer Bekanntmachung: Pauschalbesteuerung
- Ausnahme bei Spezialfonds
  - max. 100 Anleger, die keine natürlichen Personen sind
  - nur Bekanntmachung an Anleger, keine Veröffentlichung im eBanz
  - keine Pauschalbesteuerung

- Verfahrensthemen im Vorfeld der Beteiligungsentscheidung angehen
  - Prozesse aufsetzen
  - Ziele definieren (z. B. Side Letter-Policy)
  
- Verhandlung der Fondsbeteiligung
  - Umsetzung der Side Letter-Policy
  - Interessenbündelung
  
- Monitoring während der Laufzeit des Fonds
  - Soll/Ist-Abgleich
  
- nachvollziehbare Dokumentation

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.



**Ronald Buge**

Associate

P+P Pöllath + Partners • Berlin

E-Mail: [ronald.buge@pplaw.com](mailto:ronald.buge@pplaw.com)

Tel.: +49 (30) 25353 - 120