



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Bundesverband der Deutschen
Volksbanken und Raiffeisenbanken
Schellingsstraße 4
10785 Berlin

Bundesverband deutscher Banken e. V.
Burgstraße 28
10178 Berlin

Deutscher Sparkassen-
und Giroverband e. V.
Charlottenstraße 47
10117 Berlin

Bundesverband öffentlicher Banken
Deutschlands e. V.
Lennéstraße 11
10785 Berlin

Verband deutscher Pfandbriefbanken
Georgenstraße 21
10117 Berlin

Bundesverband Investment
und Asset Management e. V.
Eschenheimer Anlage 28
60318 Frankfurt a. M.

Verband der Auslandsbanken in Deutschland e.V.
Savignystr. 55
60325 Frankfurt am Main

Association Luxembourgeoise des Fonds
d'Investissement -
59, Boulevard Royal
L-2449 Luxembourg

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 1. November 2010

SEHREREF **Investmentsteuergesetz;**
Anrechnung und Abzug ausländischer Steuern

BEZUG **BMF-Schreiben vom 18. August 2009**
(BStBl I, S. 931)

GZ **IV C 1 - S 1980-1/09/10001**

DOK **2010/0849255**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Damen und Herren,

bei der Anrechnung und dem Abzug ausländischer Steuern im Rahmen des Investmentsteuergesetzes haben sich in der Praxis Zweifelsfragen ergeben.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zu den Rz. 77a ff. und 83 des BMF-Schreibens vom 18. August 2009 ergänzend wie folgt Stellung:

1. Bemessungsgrundlage für die Höchstbetragsberechnung:

Nach Rz. 77a des BMF-Schreibens ist bei natürlichen Personen als Privatanlegern nach § 4 Absatz 2 Satz 8 InvStG i. V. m. § 32d Absatz 5 EStG die nach Anwendung von DBA-Ermäßigungen verbleibende anrechenbare ausländische Steuer auf 25 % der Summe der nach Verlustverrechnung verbleibenden steuerpflichtigen quellensteuerbelasteten ausländischen Einkünfte zu begrenzen. Bei betrieblichen Anlegern erfolgt die Anrechnung im Rahmen des § 34c EStG bzw. nach § 26 KStG (Rz. 77b des BMF-Schreibens).

Für Zwecke der Höchstbetragsberechnung sind als Bemessungsgrundlage für die Anrechnung die auf Anlegerebene steuerpflichtigen Erträge im Sinne des Investmentsteuerrechts, d. h., die Einnahmen abzüglich der Werbungskosten, zugrunde zu legen. Diese Rechtslage galt für Publikums- und Spezialinvestmentvermögen bereits vor Einführung der Abgeltungsteuer.

Die Begrenzung nach § 4 Absatz 2 Satz 8 InvStG i. V. m. § 32d Absatz 5 EStG hat für Privatanleger bereits auf Ebene des Investmentvermögens zu erfolgen und ist entsprechend bei Ermittlung der bekannt zu machenden Besteuerungsgrundlagen zu berücksichtigen (vgl. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f InvStG).

Übergangserleichterungen für die Kapitalertragsteuer wurden im Schreiben des BMF an die Verbände des ZKA vom 10. Februar 2010 geregelt.

2. Berücksichtigung eines Verlustvortrags:

a) Erweiterte Aufgliederung der Verlustverrechnungskategorien

Zum Zwecke einer korrekten Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Höchstbetragsberechnung nach Nummer 1 sind auf Ebene des Investmentvermögens die in dem Anhang 3 zu Rz. 70 des BMF-Schreibens vom 18. August 2009 aufgeführten Verlustverrechnungskategorien in nicht quellensteuerbelastete, in tatsächlich quellensteuerbelastete und in fiktiv quellensteuerbelastete Erträge aufzuteilen.

b) Vereinfachtes Verfahren

Sollte eine derartige erweiterte Aufgliederung der Verlustverrechnungskategorien des Anhangs 3 des BMF-Schreibens vom 18. August 2009 nicht vorgenommen werden, wird bis auf weiteres folgendes Verfahren nicht beanstandet:

Soweit es sich bei den ausländischen Erträgen um Dividenden im Sinne des Teileinkünfteverfahrens handelt, stellt der bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Höchstbetragsberechnung zu berücksichtigende Verlustvortrag eine Teilgröße des Verlustvortrags der Verlustverrechnungskategorie 3 (ausländische Dividenden ohne REIT-Dividenden) dar. Diese Teilgröße wird ermittelt aus dem Verhältnis der Erträge, die mit anrechenbarer gezahlter oder anrechenbarer fiktiver Quellensteuer belastet sind, zu den ausländischen Dividendenerträgen ohne REIT-Dividenden der aktuellen Periode vor Verlustvortrag.

Soweit es sich um Zinsen oder sonstige Erträge (einschl. REIT-Dividenden) handelt, die mit anrechenbarer gezahlter oder anrechenbarer fiktiver Quellensteuer belastet sind, erfolgt die Verlustvortragsermittlung analog. Zu berücksichtigen sind die Kategorien 1 und 5.

Im Ergebnis dürfen Quellensteuern nicht bei nicht quellensteuerbelasteten Erträgen berücksichtigt werden (keine Berücksichtigung von Anrechnungsüberhängen).

Beispiel:

Periode 1:

Verlustvortrag (Verlustverrechnungs-Kategorie 3) ausländische Dividenden i .H. v. -100 ist entstanden

davon -80 ausländische Dividenden ohne QST-Belastung

davon -20 ausländische Dividenden mit QST-Belastung

Periode 2:

Dividendenerträge lfd. Periode 100

davon 60 ausländische Dividenden ohne QST-Belastung

davon 40 ausländische Dividenden mit QST-Belastung

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die anrechenbaren QST:

Lösung bei Aufteilung der Verlustverrechnungskategorien: Verlustvortrag $-20 + 40 = 20$

*Lösung nach der Vereinfachungsregelung: Verlustvortrag $-100 * 0,4$ (aktuelles Verhältnis) $+ 40 = 0$*

Dieses vereinfachte Verfahren kann auch zur erstmaligen Ermittlung der aufgegliederten Verlustvorträge nach Buchstabe a durchgeführt werden.

c) Übergangsregelung für die differenzierende Verlustverrechnung

Die nach quellensteuerbelasteten Einkünften und nicht quellensteuerbelasteten Einkünften differenzierende Verlustverrechnung (Buchstabe a und b) ist für Zwecke der Höchstbetragsberechnung erst für Geschäftsjahre des Investmentvermögens verpflichtend, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen.

d) Sonstiges

- Gezahlte und fiktive Quellensteuer sind getrennt auszuweisen.

- Die Investmentgesellschaft ist an ihre erstmalige Entscheidung bezüglich der Verfahrensweise (Buchstabe a oder b) gebunden. Dies gilt frühestens für die Entscheidung, die hierzu für das erste Geschäftsjahr getroffen wurde, das nach dem 31. Dezember 2010 beginnt. Ein Wechsel des Verfahrens ist allerdings auch danach noch zulässig, wenn das Investmentvermögen von einer Kapitalanlagegesellschaft auf eine andere Kapitalanlagegesellschaft übertragen wird und die andere Kapitalanlagegesellschaft das andere Verfahren implementiert hat.

- Eine ergänzende Aufteilung der allgemeinen Verlustverrechnungskategorien kann auch für Zinsen im Sinne der Zinsschranke vorgenommen werden; diese Aufteilung kann auch nur für Zwecke der Zinsschranke vorgenommen werden (Schattenrechnung).

3. Abzug der ausländischen Steuern als Werbungskosten:

Im Rahmen des § 4 Absatz 4 InvStG sind für natürliche Personen als Privatanleger als Werbungskosten grundsätzlich die gekappten ausländischen Steuern anzusetzen. Bei betrieblichen Anlegern ist dagegen - vorbehaltlich der DBA-Kürzung - ein unbegrenzter Abzug möglich. Aus Billigkeitsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn auch bei Privatanlegern ein unbegrenzter Abzug erfolgt.

Die Regelungen dieses Schreibens sollen bei einer zukünftigen Überarbeitung des BMF-Schreibens vom 18. August 2009 dort aufgenommen werden.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.