

2/2021



Finanzbehörde Hamburg

- Steuerverwaltung -

Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

O 1000 - 2021/002 - 52

02.03.2021

Einkommensteuer

1. § 20 EStG, § 45a EStG – ausschüttungsgleiche Erträge aus Anteilen an ausländischen thesaurierenden Investmentfonds *2

Umsatzsteuer

3. § 10 UStG – Bemessungsgrundlage bei Geldspielgeräten *4

Abgabenordnung

6. § 89 Abs. 4 S. 1 AO - Ermittlung des Gegenstandswerts als Grundlage der Gebühr für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft *5

* Dieser Beitrag wird der Steuerberaterkammer und dem Steuerberaterverband Hamburg bekannt gegeben.

Einkommensteuer

1. § 20 EStG, § 45a EStG – ausschüttungsgleiche Erträge aus Anteilen an ausländischen thesaurierenden Investmentfonds *

Hält der Anleger Anteile an einem thesaurierenden Fonds, fließen ihm keine Ausschüttungen zu, sondern die eigentlich ausgeschütteten Beträge werden zeitgleich wieder angelegt (reinvestiert / thesauriert). Bei Privatanlegern sind Kapitalerträge aus Investmentfonds im Zeitpunkt ihres wirtschaftlichen Zuflusses steuerpflichtig. Dabei ist es unerheblich, ob die Erträge ausgeschüttet werden oder in den Fonds reinvestiert werden (Thesaurierung).

Werden Anteile an einem inländischen thesaurierenden Investmentfonds im Depot eines inländischen Kreditinstituts gehalten, nimmt das Kreditinstitut auch auf die thesaurierten (ausschüttungsgleichen) Erträge den Kapitalertragsteuereinbehalt vor.

Wenn es sich jedoch um Anteile an einem ausländischen thesaurierenden Investmentfonds handelt, hat das inländische Kreditinstitut regelmäßig keine Kenntnis von der Höhe der reinvestierten Erträge, so dass kein Kapitalertragsteuereinbehalt erfolgen kann. In diesem Fall ist der Privatanleger verpflichtet, die entsprechenden Erträge in der Anlage KAP zu erklären (§ 32d Abs. 3 EStG), und zwar – wegen des inländischen Kreditinstituts – als „Inländische Kapitalerträge (ohne Betrag lt. Zeile ...)“:

Ab dem Veranlagungszeitraum 2018 sind die thesaurierten Erträge dann in der Anlage KAP-INV zu erklären (§ 32d Abs. 3 EStG), wenn die Anteile an dem ausländischen thesaurierenden Investmentfonds im Depot eines ausländischen Kreditinstituts gehalten werden, wobei nach Art des Investmentfonds zu unterscheiden ist:

Kapitalerträge, die nicht dem inländischen Steuerabzug unterlegen haben		EUR			
Inländische Kapitalerträge (ohne Betrag lt. Zeile 19)	30				
Ausländische Kapitalerträge (ohne Betrag lt. Zeile 58)	34				

Werden Anteile an einem thesaurierenden Investmentfonds veräußert, beinhaltet der Veräußerungserlös auch die laufenden Erträge, die im Laufe der Zeit angesammelt worden sind. Wurden die Anteile in dem Depot eines inländischen Kreditinstituts gehalten, stellt das Kreditinstitut eine Steuerbescheinigung aus, die einen Hinweis auf die ausschüttungsgleichen Erträge aus Anteilen an ausländischen thesaurierenden Investmentfonds beinhaltet.

Laufende Erträge aus Investmentanteilen, die nicht dem inländischen Steuerabzug unterlegen haben (z. B. bei im Ausland verwahrten Investmentanteilen)		EUR				54
Ausschüttungen nach § 2 Abs. 11 InvStG (einschließlich des ausländischen Steuerabzugs auf den Kapitalertrag) aus						
– Aktienfonds i. S. d. § 2 Abs. 6 InvStG (vor Teilfreistellung)	10					
– Mischfonds i. S. d. § 2 Abs. 7 InvStG (vor Teilfreistellung)	11					
– Immobilienfonds i. S. d. § 2 Abs. 9 InvStG (vor Teilfreistellung und ohne Beträge lt. Zeile 7)	12					
– Auslands-Immobilienfonds i. S. d. § 2 Abs. 9 InvStG, die die Voraussetzungen des § 20 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 InvStG erfüllen (vor Teilfreistellung)	13					
– sonstigen Investmentfonds	14					

Beispiel:

	Zeile Anlage KAP	EUR
Höhe der Kapitalerträge (nach Berücksichtigung der teilw. Steuerfreistellung i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 6 Satz 9 EStG ohne Kapitalerträge aus Lebensversicherungen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 6 Satz 2 EStG)	7	11.556,55
davon Gewinn aus Aktienveräußerungen i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG	8	0,00
Höhe des in Anspruch genommenen Sparer-Pauschbetrages	12 oder 13	0,00
einbehaltene Kapitalertragsteuer	48	2.889,15
Solidaritätszuschlag	49	158,86
Summe der angerechneten ausländischen Steuer	51	0,00
Bei Veräußerung/Rückgabe von vor dem 1. Januar 2018 erworbenen Anteilen an ausländischen Investmentfonds (Alt-Anteile im Sinne des § 56 Abs. 2 Satz 1 InvStG 2018):		
Summe der als zugeflossen geltenden, noch nicht dem Steuerabzug unterworfenen ausschüttungs- gleichen Erträge aus Anteilen an ausländischen thesaurierenden Investmentfonds im Sinne des § 7 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 InvStG 2004 in Verbindung mit § 56 Abs. 3 Satz 6 InvStG 2018 (Diese Summe ist in der bescheinigten Höhe der Kapitalerträge enthalten und in der Anlage KAP von der Höhe der Kapital- erträge abzuziehen.)		22.010,99

Das Abziehen des ausgewiesenen Betrags in Höhe von 22.010,99 Euro von der bescheinigten Höhe der Kapitalerträge (11.556,55 Euro) kommt nur dann in Betracht, wenn die laufenden thesaurierten Erträge in den Vorjahren der Besteuerung unterworfen worden sind!

Zum Prüfen ist es erforderlich, die Anlagen KAP für – in der Regel – mehrere Vorjahre zu sichten. Dabei sollte bedacht werden, dass Steuerpflichtige die thesaurierten Erträge in der Anlage KAP in die falsche Spalte eingetragen haben könnten. Daher sind vorsorglich auch die Angaben in der Zeile „Ausländische Kapitalerträge (ohne Betrag lt. Zeile ...)“ in die Prüfung mit einzubeziehen.

- Wenn die Prüfung ergibt, dass die thesaurierten Erträge in Höhe von 22.010,99 Euro in den Vorjahren nicht besteuert wurden, dürfen die Kapitalerträge (11.556,55 Euro) nicht gemindert werden.
- Wenn die Prüfung ergibt, dass die thesaurierten Erträge in Höhe von 22.010,99 Euro in den Vorjahren besteuert wurden, sind die Kapitalerträge (11.556,55 Euro) zu mindern.
- Wenn nicht zweifelsfrei festgestellt werden kann, dass die thesaurierten Erträge in Höhe von 22.010,99 Euro in den Vorjahren besteuert worden sind, dürfen die Kapitalerträge (11.556,55 Euro) nicht gemindert werden.

Az.: S 2401 - 2021/001 - 52

Umsatzsteuer

3. § 10 UStG – Bemessungsgrundlage bei Geldspielgeräten *

Die Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit sind steuerbar (vgl. Abschn. 1.1 Abs. 25 UStAE) und steuerpflichtig. Dies hat der BFH mit Urteilen vom 11.12.2019, XI R 13/18, XI R 23/18 und XI R 26/18, bestätigt. Anhörungsfragen gegen die BFH-Urteile hat der BFH zwischenzeitlich als unbegründet zurückgewiesen.

Bemessungsgrundlage für die Umsätze des Betreibers von Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit ist der Teil der Einsätze, über den er selbst verfügen kann (EuGH-Urteil vom 05.05.1994 - C-38/93, BStBl II S. 548); somit der Kasseneintrag abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer (BMF-Schreiben vom 05.07.1994, BStBl I S. 465).

Auf Bund-Länder-Ebene wurde diskutiert, welcher Wert auf dem Auslesestreifen eines Geldspielgeräts als Bemessungsgrundlage der Umsatzbesteuerung zu Grunde zu legen ist. Konkret war fraglich, ob der Saldo (1) oder der Saldo (2) heranzuziehen ist.

Die Berechnung der Salden auf einem Auslesestreifen eines Geldspielgerätes stellt sich wie folgt dar:

+ Einwurf
- Auswurf
= Saldo (1)
- *Erhöhung des Auszahlvorrats oder*
+ *Verminderung des Auszahlvorrats*
+ Nachfüllungen
- Entnahmen
- Fehlbeträge

= elektronisch gezählte Kasse
+ Entnahme
- Nachfüllungen
= Saldo (2)

In der Rechtsprechung wird die Auffassung vertreten, dass sich die Unterschiede der Salden (1) und (2) bei durchgängiger Berücksichtigung einer der beiden Salden ausgleichen (FG Hamburg, Urteil vom 15.07.2014 - 3 K 207/13, juris). Da der Saldo (2) jedoch unabhängig von dem tatsächlichen Leistungsaustausch durch betriebliche Vorgänge (z.B. Geldtransitvorgänge) beeinflusst wird, ist als zutreffende Bemessungsgrundlage der Saldo (1) zu Grunde zu legen, denn letztlich ist die Differenz zwischen dem, was die Spieler einwerfen, und dem, was an sie ausgezahlt wird, der Betrag, über den der Betreiber des Geldspielgerätes effektiv verfügen kann.

Im Ergebnis der Abstimmung auf Bund-Länder-Ebene, ist für die umsatzsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage von Geldspielgeräten immer der Saldo (1) heranzuziehen.

Az.: S 7200 - 2020/008 - 51

Abgabenordnung

6. § 89 Abs. 4 S. 1 AO - Ermittlung des Gegenstandswerts als Grundlage der Gebühr für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft *

Die für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft gemäß § 89 Abs. 3 AO zu erhebende Gebühr ist in der Regel auf Grundlage des Gegenstandswerts der Auskunft zu berechnen. Nur in den in § 89 Abs. 6 AO geregelten Ausnahmefällen darf eine Zeitgebühr berechnet werden.

Bei der Ermittlung des Gegenstandswerts sind steuerliche Auswirkungen, die sich mittelbar ergeben können, die jedoch nicht selbst zum Gegenstand des Antrags gemacht worden sind, nicht zu berücksichtigen (vgl. BFH-Urteil vom 22.4.2015, IV R 13/12, BStBl II S 989). Betrifft die beantragte Auskunft ertragsteuerliche Fragen, sind danach sogen. Annexsteuern (Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag) nicht in die Ermittlung des Gegenstandswerts einzubeziehen. Gewerbesteuerliche Auswirkungen sind dagegen bei der Ermittlung des Gegenstandswerts einzubeziehen, es sei denn, die gewerbesteuerliche Beurteilung ist ausdrücklich von der beantragten Auskunft ausgenommen. Die Nr. 4.2.2 des AEAO zu § 89 wurde durch BMF-Schreiben vom 21.1.2021 – IV A 3 – S 0062/20/10004 :001 – entsprechend ergänzt.

Den Angaben des Antragstellers zum Gegenstandswert ist im Regelfall zu folgen. Der Antragsteller muss sich allerdings an die Grundsätze der gerichtlichen Streitwertermittlung halten (vgl. AEAO zu § 89, Nr. 4.2.2). Eine davon abweichende Bemessung des Gegenstandswerts führt regelmäßig zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis und ist deshalb vom Finanzamt nicht zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 22.4.2015, IV R 13/12, a. a. O.).

Eine Ermittlung des Gegenstandswerts durch das Finanzamt ist darüber hinaus nur dann geboten, wenn der Antragsteller keine Angaben machen kann oder wenn seine Angaben anderweitig zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen würden (§ 89 Abs. 4 S. 3 AO).

Az.: S 0224 - 2020/01 - 51

