Tax News 11-12/2018

Neuerungen im Bereich der Fondsbesteuerung

Sonstiges

Die Veröffentlichung der InvFR 2018 als Ersatz der InvFR 2008 brachte keine großen Veränderungen zur bestehenden Verwaltungspraxis sondern nur eine Berücksichtigung der geänderten gesetzlichen Rahmenbedingungen und diverse Klarstellungen. Bei den Immobilienfonds kommt es ab 2019 zu einer Erweiterung der Besteuerung im Bereich der Wertpapier- und Liquiditätsgewinne, wo nun nach den allgemeinen Regeln auch Vermögenszuwächse von Wertpapieren besteuert werden. Die Fondsmeldeverordnung 2015 wurde den geänderten Bestimmungen des ImmoInvFG angepasst.

Investmentfondsrichtlinien 2018 (InvFR 2018)

Da sich seit der Veröffentlichung der Investmentfondsrichtlinien 2008 (InvFR 2008) die Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen grundlegend geändert hat (Einführung der Vermögenszuwachsbesteuerung durch das BBG 2011, Erlass des AIFMG bzw die Umstellung der Meldeverpflichtungen durch die Fondsmeldeverordnung 2015), wurde vom BMF auf eine Wartung verzichtet und stattdessen die Investmentfondsrichtlinien 2018 als komplett neu gefasster Auslegungsbehelf des BMF vom 19. Juli 2018 verlautbart (BMF-010200/0019-IV/1/2018). Gemäß den Vorbemerkungen zu den InvFR 2018 ersetzen diese die InvFR 2008 sowie sämtliche vor der Veröffentlichung ergangene Erlässe, Informationen und Erledigungen zur Gänze. Die Aussagen der InvFR 2018 sind grundsätzlich ab der Veröffentlichung zu beachten, soweit es Änderungen in der Ergebnisermittlung betrifft, aber erst für Fondsgeschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen.

Aus Anlass des Näherrückens dieses Inkrafttretenstermins sollen die sich ergebenden Neuerungen nochmal kurz in Erinnerung gerufen werden. Neben den spezifischen Themen für die Depotbanken als zum Abzug der KESt auf die Erträge des Fonds Verpflichtete zur Eistufung von Wertpapieren und Behandlung von Ausschüttungen treffen die InvFR 2018 klarstellende Aussagen zu den Themen Fondsverschmelzung und Fondsliquidation.

Im Bereich der Ausführungen für die abzugsverpflichteten Banken soll nach den InvfR 2018 bei der Einstufung eines Wertpapiers im Zweifel von einem Investmentfonds ausgegangen werden. Dies ist vor dem Hintergrund der starken Erweiterung des Fondsbegriffes durch das AIFMG zu sehen. Da in Österreich die aufsichtsrechtliche Einstufung als Fonds auch die Besteuerung als Auswirkung hat, widmen die InvFR 2018 der Qualifikation eines Vehikels als Fonds breiten Raum. Neben dem Private Equity Bereich sind wohl auch diverse Immobilienfonds (börsenotierte Real Estate Investment Trusts – REITs) von der Umqualifikation bzw der Einstufung als Fonds im Zweifel betroffen.

Soweit Ausschüttungen nicht gemeldet werden oder die Ausschüttungsmeldung nicht der tatsächlichen Ausschüttung entspricht, kann die Meldung nicht berücksichtigt werden und es ist von der gesamten Ausschüttung KESt einzubehalten. Korrigierte Meldungen und Selbstnachweise von Nichtmeldefonds sind von den Depotbanken auf Verlangen der Anleger zu berücksichtigen, wobei es auch zu einer Erstattung von zuviel einbehaltener KESt kommen kann.

Fondsverschmelzungen, die inländischen Fondsverschmelzungen vergleichbar sind, wirken sich auf Anteilsinhaberebene nicht aus, dh es kommt zu einem steuerneutralen Tausch der Fondsanteile. Auf Ebene des Fonds muss der übertragende Fonds für das letzte Rumpfgeschäftsjahr bis zur Verschmelzung die ausschüttungsgleichen Erträge melden.

Soweit es durch die Fondsverschmelzung zur Verschiebung von stillen Reserven kommt (Regelfall bei Verschmelzung von Publikumsfonds), hat der Fonds eine Liquidationsbesteuerung zu melden. Im Falle der Fondsliquidation wird klargestellt, dass die Anteilsrückgabe bei Einhaltung sämtlicher Meldungsverpflichtungen einer Veräußerung des Fondsanteils gleichzustellen ist.

Abschließend werden im Bereich der Quellensteuern Erleichterungen für die Rückerstattung durch den Fonds eingeräumt.

Änderungen bei Immobilienfonds

Im Bereich der Immobilienfonds hat es eine gesetzliche Änderung in § 40 ImmoInvFG betreffend die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen gegeben, die für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen, in Kraft tritt. Das ImmoInvFG kennt drei unterschiedliche Gewinnarten (vgl § 14 ImmoInvFG), nämlich Bewirtschaftungsgewinne und Aufwertungsgewinne (diese beiden Gewinnarten betreffen die Immobilien) sowie Wertpapier- und Liquiditätsgewinne aus den Veranlagungen der Liquidität des Immobilienfonds.

Aus steuerlicher Sicht werden die ersten beiden Gewinnarten unverändert übernommen, im Hinblick auf die Wertpapier- und Liquiditätsgewinne wird die Bemessungsgrundlage erweitert und auf die allgemeine Gewinnermittlung nach § 186 InvFG verwiesen. Damit sind bei Immobilienfonds nicht mehr nur die Zinsen aus den Liquiditätsveranlagungen steuerpflichtig, sondern sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen, wobei hinsichtlich der Ermittlung der Gewinne kein Unterschied zu Wertpapierfonds besteht. Damit verbunden ist Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht für Zinsen mit Inlandsbezug in ausschüttungsgleichen Erträgen nach § 98 Abs 1 Z 5 EStG auf Immobilienfonds.

Das bedeutet eine Art Schedulenbesteuerung innerhalb des Immobilienfonds, weil es im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen eine gesonderte Verlustverrechnung mit der Möglichkeit eines Verlustvortrages gibt. Ein Ausgleich mit steuerpflichtigen Immobiliengewinnen (Bewirtschaftungsgewinne und Aufwertungsgewinne) ist nicht möglich, da die Konvertierung dieser Einkünfte in Einkünfte aus Kapitalvermögen, die durch den KESt-Abzug endbesteuert sind, erst auf Ebene des Anteilsinhabers und nicht schon bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen auf Ebene des Fonds erfolgt.

Die Änderungen sind für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen, erstmalig anzuwenden. Für vor dem Inkrafttreten entstandene stille Reserven besteht die Möglichkeit, steuerneutral aufzuwerten, um eine rückwirkende Besteuerung von Vermögenszuwächsen zu vermeiden (§ 44 Abs 17 ImmoInvFG).

Fondsmeldeverordnung 2015

Die Änderungen der Fondsmeldeverordnung 2015 (FMV 2015) samt den für die Durchführung der Meldungen relevanten Anlagen wurde am 03.12.2018 veröffentlicht (BGBl II 298/2018). Das Inkrafttreten ist den Anpassungen im ImmoInvFG nachgebildet.

Neben der laufenden Wartung wurde die Frist zur Abgabe von Absichtserklärungen für neu registrierte Meldefonds auf den 21. Dezember nach hinten verlegt. Auf Grund der Änderungen in der Besteuerung von Immobilienfonds war es notwendig geworden, sämtliche Eingabefelder für alle Arten von Fonds (Inv, AIF, ImmoInv und ImmoAIF) freizuschalten. Aus steuerlicher Sicht können nun alle Fonds sämtliche Einkunftsarten erzielen und sind verpflichtet, diese auch genau zu melden. Das betrifft Investmentfonds, die Anteile an Immobilienfonds halten, wie auch ImmoAIF, die wegen der freizügigeren Veranlagungsvorschriften in größerem Ausmaß in Wertpapiere und derivative Produkte investieren dürfen. Für Dachfonds, die im Ausmaß unter 50 % in REITs investieren, gibt es Erleichterungen bei der Erfassung der Subfonds.

Angebot von KPMG

Die laufenden Änderungen in der Fondsbesteuerung bedingen einen laufenden Anpassungsbedarf in den Prozessen der Anwender. KPMG kann auf langjährige Erfahrung im Bereich der Besteuerung von Kapitalvermögen verweisen und hat unterschiedliche digitale Tools zur Unterstützung und Automatisierung der Datenverarbeitung auf diesem Gebiet entwickelt, die diesen laufenden Änderungen umgehend angepasst werden. Insbesondere die Tools zur automatischen Erfassung von Steuerdaten von Fonds bringen auf diesem Gebiet eine große Unterstützung für Banken und Verwaltungsgesellschaften wie auch für die Steuerpflichtigen selbst.

Alexander Cserny
Director, Tax
T +43 1 31332-3788
acserny@kpmg.at

kpmg.at

© 2018 KPMG Alpen-Treuhand GmbH, österreichisches Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.