

§ 4 Zuständige Finanzbehörden,
Verordnungsermächtigung

idF des InvStRefG v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730; BStBl. I 2016, 731), zuletzt geändert durch WachsChG v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666)

- (1) Für die Besteuerung von Investmentfonds ist das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters nach § 3 befindet.
- (2) Befindet sich die Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, so ist für die Besteuerung des Investmentfonds zuständig
- 1. das Finanzamt, in dessen Bezirk sich das Vermögen des Investmentfonds oder, wenn dies für mehrere Finanzämter zutrifft, das Finanzamt, in dessen Bezirk sich der wertvollste Teil des Vermögens befindet, sofern der Investmentfonds Einkünfte nach § 6 Absatz 2 erzielt, die keinem Steuerabzug unterliegen,
 - 1a. das Finanzamt, das in den Fällen des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc des Einkommensteuergesetzes für die Besteuerung der Kapitalgesellschaft nach § 20 Absatz 3 der Abgabenordnung zuständig ist, sofern sich keine Zuständigkeit nach Nummer 1 ergibt. ²Wenn dies für mehrere Finanzämter zutrifft, ist das Finanzamt zuständig, das für die wertvollste Beteiligung zuständig ist,
 - 2. das Bundeszentralamt für Steuern in allen übrigen Fällen.
- (3) Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die Zuständigkeit nach Absatz 2 Nummer 2 und nach § 9 Absatz 1 Nummer 2 einer anderen Finanzbehörde oder mehreren anderen Finanzbehörden übertragen.

Autor und Mitherausgeber: Dr. Mathias *Link*, LL.M., Rechtsanwalt/Steuerberater, PricewaterhouseCoopers GmbH, Frankfurt am Main

	Anm.		Anm.
A. Allgemeine Erläuterungen zu § 4	1	C. Erläuterungen zu Abs. 2: Zuständigkeit bei ausländischem Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters . . .	6
B. Erläuterungen zu Abs. 1: Zuständigkeit bei inländischem Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters . . .	5	D. Erläuterungen zu Abs. 3: Verordnungsermächtigung . . .	7

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 4 1

Grundinformation zu § 4: § 4 regelt die örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden für die Besteuerung von Investmentfonds. Diese richtet sich nach dem inländ. Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters (Abs. 1; s. Anm. 5). Befindet

sich der Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters dagegen im Ausland, gilt die spezielle Zuständigkeitsregelung in Abs. 2, wonach uU das BZSt. zuständig werden kann (s. Anm. 6). Abs. 3 enthält eine Verordnungsermächtigung, anstelle des BZSt. ein zentral zuständiges FA (oder mehrere zuständige FÄ) zu bestimmen (s. Anm. 7).

Bedeutung des § 4: Die Norm ist von erheblicher praktischer Relevanz, da durch sie die örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden für den betreffenden Investmentfonds statuiert wird.

Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 4:

- ▶ *InvStRefG v. 19.7.2016 (BGBl. I 2016, 1730; BStBl. I 2016, 731):* Die Norm wurde durch das InvStRefG neu gefasst. Die Vorgängernorm (§ 13 Abs. 5 InvStG aF) enthielt eine – zT inhaltlich abweichende – Regelung mit dem Ziel, einen konkreten Inlandsbezug mit einem konkret zuständigen inländ. FA (ggf. über die Anknüpfung an die inländ. Verwahrstelle) herzustellen.
- ▶ *WachsChG v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666):* Es wurde in Abs. 2 Nr. 1a (s. Anm. 6) eine neue Zuständigkeitsregelung für Fälle eingefügt, in denen Anteile an einer KapGes. mit überwiegendem inländ. Immobilienbesitz veräußert werden, die KapGes. aber weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland hat (ausländ. Inlandsimmobilien-KapGes.).
- ▶ *Diskussionsentwurf des BMF für ein Gesetz zur Förderung von Investitionen von Fonds in erneuerbare Energien und Infrastruktur v. 21.5.2024 (s. auch Einf. Anm. 4):* In Abs. 2 Nr. 1a soll eine redaktionelle Folgeänderung zur ebenfalls durch den Diskussionsentwurf vorgesehenen Änderung des § 6 Abs. 5 (s. § 6 Anm. 1) vorgenommen werden.
- ▶ *Zeitlicher Geltungsbereich:* Wie das gesamte neu gefasste InvStG gilt § 4 ab dem 1.1.2018 (Art. 11 Abs. 3 InvStRefG). Die durch das WachsChG v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666) in Abs. 2 Nr. 1a (s. Anm. 6) eingefügte neue Zuständigkeitsregelung gilt ab dem 28.3.2024 (§ 57 Abs. 8 Satz 1).

Geltungsbereich des § 4: § 4 gilt für in- und ausländ. Investmentfonds (§ 2 Abs. 2 und 3, s. § 2 Anm. 6f.), und zwar unabhängig von ihrer Ausgestaltung als „reguläre“ Investmentfonds (§§ 6ff.) oder als Spezial-Investmentfonds (§§ 25ff.).

2–4 Einstweilen frei.

5 B. Erläuterungen zu Abs. 1: Zuständigkeit bei inländischem Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters

Inlandsfall: Für die Besteuerung von Investmentfonds ist das FA örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters nach § 3 befindet.

Gesetzlicher Vertreter: Zur Definition s. § 3 Abs. 2 bis 4, § 3 Anm. 7ff.

Geschäftsleitung: Gemeint ist der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (§ 10 AO); s. allg. zu § 10 AO *Drüen* in *Tipke/Kruse*, § 10 AO Rz. 1ff. (9/2023). Die FinVerw. betont unter Verweis auf BFH (BFH v. 3.7.1997 – IV R 58/95, BStBl. II 1998, 86), dass sich der für die Geschäftsleitung maßgebliche Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung dort befinde, wo der für die laufende Geschäftsführung maßgebliche Wille des gesetzlichen Vertreters gebildet werde (BMF, Anwen-

dungsfragen, Rz. 4.1). Unter Verweis auf BFH (BFH v. 5.11.2014 – IV R 30/11, BStBl. II 2015, 601) betont die FinVerw. ferner, dass mehrere Orte der Geschäftsleitung bestehen können, wenn mehrere Personen gleichwertige Geschäftsführungsaufgaben von unterschiedlichen Orten aus wahrnehmen (BMF, Anwendungsfragen, Rz. 4.1). Der entstehende Zuständigkeitskonflikt ist über § 25 AO zu lösen (BMF, Anwendungsfragen, Rz. 4.1).

Zum Sonderfall einer organschaftlich eingebundenen KVG s. *Jehke in Kretzschmann/Schwenke/Behrens/Hensel/Klein*, 2023, § 4 Rz. 6.

Besonderheiten bei grenzüberschreitender Verwaltung: Wird ein inländ. Investmentfonds von einer ausländ. Verwaltungsgesellschaft verwaltet, ist der gesetzliche Vertreter entweder die inländ. BS oder Zweigniederlassung der ausländ. Verwaltungsgesellschaft oder (wenn eine solche BS/Zweigniederlassung fehlt) die inländ. Verwahrstelle (s. § 3 Anm. 7). Anders als im alten Recht (vgl. § 13 Abs. 5 InvStG aF) will die FinVerw. wohl (uE ohne gesetzliche Grundlage) nunmehr in Fällen, in denen eine ausländ. Verwaltungsgesellschaft über eine inländ. BS oder Zweigniederlassung verfügt und diese daher als gesetzlicher Vertreter gilt, für Zwecke der örtlichen Zuständigkeit den Ort der Geschäftsleitung der ausländ. Verwaltungsgesellschaft einheitlich für deren gesamtes Unternehmen bestimmen (BMF, Anwendungsfragen, Rz. 4.1). Dies dürfte idR dazu führen, dass der Ort der Geschäftsleitung im Ausland liegt (damit ist kein Fall des Abs. 1, sondern des Abs. 2 gegeben). Dieses Erg. überrascht, wenn man zugleich in den Fällen, in denen die ausländ. Verwaltungsgesellschaft über keine inländ. BS oder Niederlassung verfügt, nach der Systematik des § 3 Abs. 2 Satz 2 auf die inländ. Verwahrstelle abstellen müsste, die im Zweifel über einen inländ. Ort der Geschäftsleitung verfügt. Anders formuliert: Ausländische Verwaltungsgesellschaften mit inländ. BS/Zweigniederlassung hätten somit den Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters im Ausland, während ausländ. Verwaltungsgesellschaften ohne inländ. BS/Zweigniederlassung den Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters im Inland hätten. Dies kann nicht richtig sein.

Inländischer Ort der Geschäftsleitung: Liegt nach den vorstehend beschriebenen Grundsätzen der Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters im Inland, ist das FA für die Besteuerung eines Investmentfonds zuständig, in dessen Bezirk dieser Ort der Geschäftsleitung liegt.

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Zuständigkeit bei ausländischem Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters 6

Auslandsfall: Befindet sich die Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, so ist – je nach Art der vom Investmentfonds erzielten Einkünfte – entweder ein bestimmtes Veranlagungsfinanzamt zuständig oder das BZSt.

Gesetzlicher Vertreter: Zur Definition s. § 3 Abs. 2 bis 4 (§ 3 Anm. 7 ff.).

Ausländischer Ort der Geschäftsleitung: Abs. 2 regelt den Fall, dass der Ort der Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters nicht im Inland liegt. Zur Abgrenzung vgl. Anm. 5.

Fallgruppe 1: Investmentfonds erzielt inländische Einkünfte, die keinem Steuerabzug unterliegen (Abs. 2 Nr. 1): Erzielt ein Investmentfonds ausschließlich oder teil-

weise inländ. Einkünfte iSv. § 6 Abs. 2 (s. § 6 Anm. 15), die nicht dem StAbzug unterliegen und für die deshalb eine inländ. StErklärung abgegeben werden muss, ist dasjenige FA örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich das inländ. Vermögen des Investmentfonds befindet. Bei Verteilung des inländ. Vermögens auf mehrere FA-Bezirke ist für die Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit der wertvollste Teil des inländ. Vermögens ausschlaggebend. Dies betraf bislang insbes. inländ. Immobilienenerträge nach § 6 Abs. 4. Nach Einfügung des § 6 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 durch das WachsChG v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666) – neue StPflicht des Investmentfonds für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer in- oder ausländ. KapGes. iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG, s. dazu Fallgruppe 2 – kann Fallgruppe 1 nunmehr auch relevant werden, wenn ein im Ausland verwalteter Investmentfonds eine Beteiligung an einer (im Inland ansässigen) Inlandsimmobilien-KapGes. veräußert. Nach BTDrucks. 20/8628, 208 soll sich dabei (uE nur schwer aus dem Gesetzeswortlaut abzuleiten) die Zuständigkeit des FA nach dem Sitz oder der Geschäftsleitung der Inlandsimmobilien-KapGes. richten, wenn der wertvollste Teil die Beteiligung an der Inlandsimmobilien-KapGes. ist oder wenn die Beteiligung der einzige im Inland belegene Vermögensgegenstand ist.

Fallgruppe 2 (eingefügt durch das WachsChG v. 27.3.2024, BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666): Anteile an einer KapGes. mit überwiegendem inländ. Immobilienbesitz werden veräußert, aber die KapGes. hat weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland (ausländ. Inlandsimmobilien-KapGes., Abs. 2 Nr. 1a). Die neue Zuständigkeitsregelung wurde aufgrund der Erweiterung des Besteuerungstatbestands in § 6 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 durch das WachsChG v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666) erforderlich (neue StPflicht eines Investmentfonds für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer KapGes. iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG, s. Anh. § 20 EStG; § 6 Anm. 1 und 30). Ein Anwendungsfall würde bspw. vorliegen, wenn ein in Luxemburg verwalteter Investmentfonds Anteile an einer Luxemburger KapGes. veräußert, deren Vermögensgegenstände überwiegend aus in Deutschland belegenen Immobilien bestehen (BTDrucks. 20/8628, 208). Die Regelung betrifft im Erg. nur Investmentfonds ohne gesetzlichen Vertreter im Inland und greift nur, wenn sich nicht bereits aus Abs. 2 Nr. 1 (s. dazu Fallgruppe 1) ein zuständiges FA ergibt (BTDrucks. 20/8628, 208). Zuständig ist dabei nach Abs. 2 Nr. 1a Satz 1 das FA, das für die Besteuerung der ausländ. Inlandsimmobilien-KapGes. zuständig ist oder bei erstmaliger Veranlagung der ausländ. Inlandsimmobilien-KapGes. zuständig wäre. Abs. 2 Nr. 1a Satz 2 regelt die Zuständigkeit, wenn ein im Ausland verwalteter Fonds mehrere Beteiligungen an Inlandsimmobilien-KapGes. in einem VZ veräußert. In diesen Fällen ist auf den Wert der jeweils veräußerten Kapitalbeteiligung abzustellen. Zuständig ist dann das FA, das für die Besteuerung der Inlands-KapGes. zuständig ist, die die wertvollste Kapitalbeteiligung dargestellt hat (vgl. auch BTDrucks. 20/8628, 208).

Fallgruppe 3: Sonstige Fälle (Abs. 2 Nr. 2): In den übrigen Fällen liegt die örtliche Zuständigkeit beim BZSt. Dies sind zum einen Fälle, in denen ein Investmentfonds ausschließlich Einkünfte nach § 6 Abs. 2 erzielt, die einem StAbzug unterliegen (insbes. inländ. Beteiligungseinnahmen nach § 6 Abs. 3), zum anderen Fälle, in denen ein Investmentfonds überhaupt keine inländ. Einkünfte nach § 6 Abs. 2 erzielt (vgl. BMF, Anwendungsfragen, Rz. 4.4). Gerade in der letztgenannten Alternative ist das Bedürfnis einer Kommunikation mit der deutschen FinVerw. nur schwer vorstellbar.

Sonderfall: Wechsel der örtlichen Zuständigkeit bei Übergang des Verwaltungsrechts nach § 3 Abs. 3: Geht im Zuge der Abwicklung eines Investmentfonds die gesetzliche Vertretung gem. § 3 Abs. 3 auf die Verwahrstelle/den an ihrer Stelle bestellten Liquidator über (s. § 3 Anm. 7), kann für die Besteuerung des Investmentfonds nach § 4 InvStG iVm. § 26 Satz 1 AO eine andere Finanzbehörde örtlich zuständig werden. Nach Auffassung der FinVerw. soll dabei Folgendes gelten: Bei Investmentfonds in der Rechtsform einer KapGes. oder einer anderen juristischen Person (Investmentfonds des Gesellschaftstyps) schließt § 26 Satz 3 Nr. 3 AO einen Übergang der örtlichen Zuständigkeit aus. Wird demgegenüber für die Abwicklung eines Investmentfonds in der Rechtsform einer nicht rechtsfähigen Vermögensmasse (Investmentfonds des Vertragstyps) oder eines Teilgesellschaftsvermögens von dem neuen gesetzlichen Vertreter (idR die Verwahrstelle) der bisherige gesetzliche Vertreter (idR die Kapitalverwaltungsstelle) beauftragt, hat die bisher zuständige Finanzbehörde aus Praktikabilitätsgründen möglichst eine Beibehaltung der örtlichen Zuständigkeit mittels Zuständigkeitsvereinbarung nach § 27 AO herbeizuführen. In diesen Fällen bleibt die Verwahrstelle bzw. der an ihrer Stelle bestellte Liquidator trotz der Beauftragung der neue gesetzliche Vertreter des Investmentfonds (BMF, Anwendungsfragen, Rz. 4.5).

D. Erläuterungen zu Abs. 3: Verordnungsermächtigung

7

Möglichkeit der Zuständigkeitsübertragung: Das BMF kann durch Rechtsverordnung (mit Zustimmung des BRat) die Zuständigkeit des BZSt. nach Abs. 2 Nr. 2 (s. Anm. 6) sowie nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 (s. § 9 Anm. 5) auf ein zentral zuständiges FA oder mehrere zuständige FÄ übertragen. Entsprechende Verordnungen sind derzeit noch nicht erlassen.

