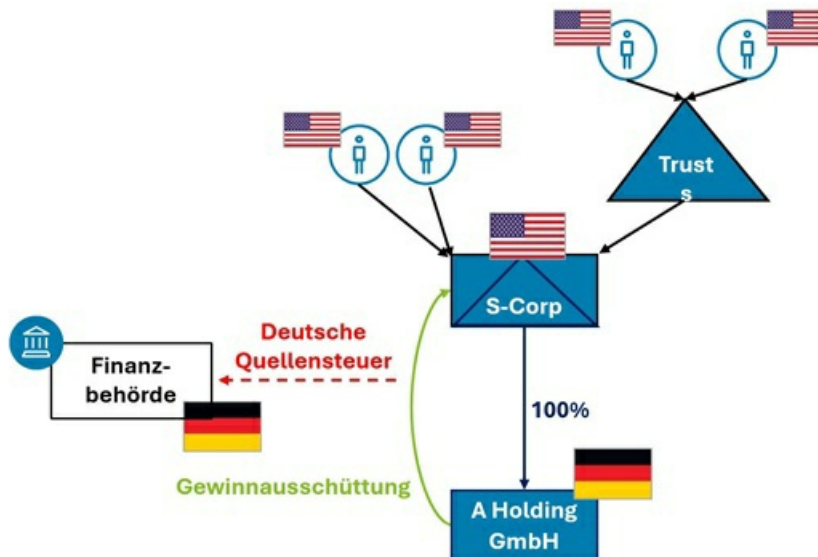


BFH: Erstattung von Kapitalertragsteuer bei Dividenden an eine US-amerikanische S-Corporation

Die in den USA ansässigen Gesellschafter einer S-Corporation haben – unter Anwendung der einschlägigen Regelungen des DBA-USA – Anspruch auf die vollständige Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer auf Gewinnausschüttungen der deutschen Tochtergesellschaft. Daran ändert die 2013 eingeführte Vorschrift des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.) materiell-rechtlich nichts. Ihr kommt lediglich insoweit eine verfahrensrechtliche Wirkung zu, als nicht die S-Corporation selbst, sondern deren Gesellschafter den Anspruch auf Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern geltend zu machen haben.

BFH, Urteil vom 11.03.2026, I R 13/23

Sachverhalt



**Besteht ein Anspruch auf vollständige Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag?
Oder ist eine Quellensteuerreduktion lediglich auf 15% zu gewähren?**

Eine Kapitalgesellschaft US-amerikanischen Rechts (Klägerin) mit Sitz in den USA hat nach US-Steuerrecht für die Besteuerung als sog. „S-Corporation“ optiert und ist daher in den USA nicht körperschaftsteuerpflichtig; ihre Einkünfte werden bei den in den USA ansässigen Gesellschaftern besteuert. Gesellschafter der S-Corporation sind natürliche Personen sowie Trusts, deren Begünstigte wiederum ausschließlich in den USA ansässige natürliche Personen sind.

Die S-Corporation hält seit mehreren Jahren eine 100%-Beteiligung an der A Deutschland Holding GmbH, die unter Einbehalt von Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag eine Dividende an die S-Corporation ausschüttete. Die S-Corporation beantragte die vollständige Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag. Tatsächlich gewährt wurde lediglich eine Quellensteuerreduktion von 15%. Eine weitergehende Erstattung (auf 0% Quellensteuer) wurde mit der Begründung versagt, dass aufgrund der Einführung des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.) die Vergünstigung nach Art. 10 Abs. 2 Buchst. a) DBA-USA nicht beansprucht werden kann.

Entscheidung

Der BFH ist nun zu dem Ergebnis gekommen, dass ein Anspruch auf die vollständige Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag besteht. Aufgrund der verfahrensrechtlichen Wirkung des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.) ist der o.g. Erstattungsanspruch durch die Gesellschafter der S-Corporation geltend zu machen.

Gesetzliche Grundlagen und Hintergrund

Nach § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.) steht der Anspruch auf völlige oder teilweise Erstattung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag auf Grund eines DBA nur der Person zu, der die Kapitalerträge nach den Steuergesetzen des anderen Vertragsstaats als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person zugerechnet werden. Die Regelung wurde mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.06.2013 (BGBl. 2013 I, S. 1809) eingeführt. Die Regelung soll sicherstellen, dass die Entlastung von Abzugsteuern nur demjenigen ausländischen Antragsteller gewährt wird, dem der andere Staat die Einkünfte oder Gewinne zurechnet. Seit dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vom 02.06.2021 (BGBl. 2021 I, S. 1259, siehe [Deloitte Tax News](#)) findet sich die Regelung des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.) (unverändert) in § 50d Abs. 11a EStG (n.F.).

Schachtelprivileg nach Art. 10 Abs. 3 DBA-USA

Der S-Corporation, die in den USA infolge der Ausübung des steuerlichen Wahlrechts wie eine Personengesellschaft behandelt wird, aus deutscher Sicht aber eine Kapitalgesellschaft ist, steht als nutzungsberechtigter Gesellschaft für die Ausschüttungen einer deutschen Kapitalgesellschaft das sog. Schachtelprivileg nach Art. 10 Abs. 3 DBA-USA zu, soweit die von der Gesellschaft bezogenen Einkünfte in den USA bei ihren in den USA ansässigen Gesellschaftern wie Einkünfte dort Ansässiger besteuert werden (Bestätigung des BFH-Urteil vom 26.06.2013, I R 48/12).

Verfahrensrechtliche Wirkung des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.)

Umstritten ist, ob die von § 50d Abs. 1 S. 11 EStG a.F. angeordnete Rechtsfolge im Sinne einer "verfahrensrechtlichen Wirkung" die Person bestimmt, die den abkommensrechtlich entstandenen Anspruch tatsächlich geltend machen kann oder einen materiell-rechtlichen "Nutzungsberechtigtenwechsel" auslöst (so etwa BMF-Schreiben vom 26.09.2014, Tz. 2.1.2, Bsp. 1). Der BFH schließt sich nun der erstgenannten Auffassung an und begründet das wie folgt:

- Bereits der Wortlaut des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG a.F. spricht, dass durch die Norm das Recht auf die Geltendmachung des Erstattungsanspruchs verlagert wird. Wenn es dort heißt, dass "der Anspruch auf völlige oder teilweise Erstattung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag ... nur der Person zu[steht], der die Kapitalerträge ... nach den Steuergesetzen des anderen Vertragsstaats ... zugerechnet werden", setzt dies einen bereits entstandenen Anspruch voraus. Wer als "Nutzungsberechtigter" beziehungsweise als Einkünfteerzieler gelten soll, wird demgegenüber nicht ausgeführt.
- Für diese Auslegung spricht auch die systematische Stellung der Norm im Gesetz, denn in Absatz 1 des § 50d EStG a.F. wird insgesamt das Verfahren für den Steuerabzug und die Steuererstattung geregelt. Für den Erstattungsanspruch dem Grunde und der Höhe nach haben die dortigen Regelungen keine Bedeutung, sondern wird das Bestehen eines abkommensrechtlichen Erstattungsanspruchs vorausgesetzt. Soweit § 50d Abs. 3 EStG a.F. materiell-rechtliche Anordnungen enthält, steht das der vorgenannten Annahme nicht entgegen, denn es handelt sich insoweit um einen anderen Normabsatz.
- In der Gesetzesbegründung wird ausgeführt, "der nach § 50d Abs. 1 S. 2 EStG bestehende Anspruch ... auf Entlastung" gehe "für Zwecke seiner Geltendmachung" über (vgl. BTDrucks 17/13033, S. 72). Dass der Gesetzgeber eine darüber hinausgehende materiell-rechtliche Wirkung hätte anordnen wollen, lässt sich der Begründung hingegen nicht entnehmen.

Betroffene Normen

Art. 10 Abs. 2 Buchst. a) i.V.m. Abs. 3 DBA-USA, § 50d Abs. 1 S. 11 EStG (a.F.)

Streitjahr 2013

Hinweis

Einen englischsprachigen Beitrag zu dem Urteil findet ihr [hier in den DTN](#).

Vorinstanz

Finanzgericht Köln, Urteil vom 16.11.2022, 2 K 750/19, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 11.03.2026, [I R 13/23](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 26.06.2013, I R 48/12, BStBl. II 2014, S. 367, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Ihr Ansprechpartner

Daniela Gemmel

Senior Manager

dgemmel@deloitte.de

Tel.: +49 211 87725394

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.