Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/bfh-nutzungen-einer-spanischen-ferienimmobilie-kann-zu-steuerpflichtigen-gewinnausschuettungen-fuehren.html

14.10.2013

Internationales Steuerrecht

BFH: Nutzungen einer spanischen Ferienimmobilie kann zu steuerpflichtigen Gewinnausschüttungen führen

Die Nutzung einer spanischen Ferienimmobilie kann in Deutschland zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen, wenn die Immobilie einer spanischen Kapitalgesellschaft gehört und deren in Deutschland ansässige Gesellschafter diese unentgeltlich bewohnen.

Sachverhalt
Eine deutsche Familie (Kläger) erwarb in 2000 Gesellschaftsanteile an einer spanischen Kapitalgesellschaft (Sociedad Limitada, vergleichbar mit einer deutschen GmbH). In deren Eigentum stand ein auf Mallorca gelegenes Grundstück, bebaut mit einem Einfamilienhaus und Schwimmbad. Das Haus stand den Familienangehörigen ganzjährig zur Verfügung und wurde von ihnen unentgeltlich für Urlaubszwecke von 2001 bis 2005 genutzt. Das Finanzamt behandelte die unentgeltliche Nutzung als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) und erfasste sie als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die durch die Kläger eingereichte Klage hatte Erfolg. Dagegen legte das Finanzamt Revision ein.

Entscheidung
Der BFH widerspricht dem FG und stellt fest, dass die unentgeltlichen Nutzungsüberlassungen bei den Klägern als vGA zu erfassen sind.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG). Zu den sonstigen Bezügen gehören auch vGA (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG). Die Anteile können auch an ausländischen Kapitalgesellschaften gehalten werden, sofern diese mit einer entsprechenden deutschen Gesellschaft vergleichbar sind. Dies ist im Streitfall erfüllt.

Die spanische Kapitalgesellschaft hatte den Klägern das Ferienhaus unentgeltlich ganzjährig zur jederzeitigen Nutzung überlassen und auf die Zahlung marktüblicher Entgelte verzichtet. hat. Der Gewinnverzicht der spanischen Kapitalgesellschaft beruht auf einer verhinderten Vermögensmehrung in Gestalt der marktüblichen Entgelte, die nach der deutschen Regelungslage geeignet ist, bei der ausländischen Kapitalgesellschaft eine vGA auszulösen (§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG) und die bei den Klägern als Anteilseignern zu entsprechenden Kapitaleinkünften führt.

Bei den strittigen vGA handelt es sich nicht um Nutzungsentgelte i.S.d. DBA-Spanien 1966, die eine vorrangige Besteuerungszuordnung an Spanien als sog. Belegenheitsstaat begründen. Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens gelten als Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, die in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt (Art. 6 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 DBA-Spanien 1966). Die geforderte unmittelbare Nutzung der Immobilie ist nur auf jene Personen zu beziehen, welche aus der spezifischen Immobiliennutzung Einkünfte beziehen. Das sind aber bei Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft wie im Streitfall nicht die Kläger als Gesellschafter, sondern ausschließlich die Gesellschaft als solche.
Deutschland ist abkommensrechtlich nicht an der Besteuerung gehindert. Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an einem im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden (Art. 10 Abs. 1 DBA-Spanien 1966). Nach der Definition im DBA-Spanien 1966 führen vGA nur dann zu Dividendeneinkünften, wenn sie nach dem Steuerrecht Spaniens als desjenigen Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, als aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte entsprechenden Einkünften aus Aktien gleichgestellt sind. Die Prüfung einer solchen Gleichstellung hat das FG nicht ausreichend vorgenommen und ist daher nachzuholen. Sollte die Prüfung ergeben, dass Dividenden nach Art. 10 Abs. 4 S. 1 DBA-Spanien 1966 vorliegen, steht das Besteuerungsrecht daran wegen der Ansässigkeit der Kläger Deutschland zu. Auf die deutsche Einkommensteuer wären etwaige auf die

Dividendeneinkünfte in Spanien erhobenen Ertragsteuern anzurechnen.

Scheidet indessen eine Qualifikation als Dividende im vorgenannten Sinne aus, ergibt sich das deutsche Besteuerungsrecht an den vGA aus Art. 21 DBA-Spanien 1966, wonach die in den Artikeln 6 bis 20 DBA-Spanien 1966 nicht ausdrücklich erwähnten Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person nur in diesem Staat besteuert werden können. In diesem Fall entfiele eine (anteilige) Anrechnung etwaiger spanischer Ertragsteuern.

Betroffene Norm
§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG
Art. 1, 6, 10 DBA-Spanien 1966
Streitjahr 2001 bis 2005

Bedeutung des Urteils für Jahre ab 2013
Der BFH hat die Anwendung von Artikel 6 DBA – Besteuerung nach der Belegenheit – auf die unmittelbare Nutzung der Immobilie beschränkt und zur Anwendung dieser Vorschrift bei Nutzung über eine Immobilien-Kapitalgesellschaft ab 2013 auf das neue DBA Spanien 2011 verwiesen.
In seiner Pressemitteilung Nr. 66/13 hieß es dazu ursprünglich: „Allerdings ist die Gefahr einer Nachversteuerung in Deutschland insoweit von 2013 an eher gering, weil nach dem neuen DBA Spanien das Besteuerungsrecht für derartige Gewinnausschüttungen zumeist in Spanien liegen dürfte“. Der BFH geht offensichtlich davon aus, dass das Belegenheitsprinzip ab 2013 abkommensrechtlich zu V + V Einkünften führt, die gemäß Artikel 23 Abs. 2 b) vii DBA zwar auch in Deutschland besteuert werden können, die aber bei eigener Wohnnutzung nach nationalem deutschen Recht nicht unter den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus V +V fallen.
Der BFH hat seine Pressemitteilung zwischenzeitlich berichtigt, ohne dies kenntlich zu machen! Es heißt dort nunmehr: „Die Gefahr einer Nachversteuerung in Deutschland vermindert sich auch nach dem neuen deutsch-spanischen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur dann, wenn die Nutzung in Spanien tatsächlich besteuert wird; eine spanische Steuer wäre dann auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen.“ Der BFH geht offensichtlich davon aus, dass der neue Artikel 6 Abs. 4 DBA zwar die Besteuerung des Gesellschafters als Grundstücknutzer erlaubt; davon unberührt sind aber weiterhin die Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaft mit den im Urteil angesprochenen Steuerfolgen. Das Urteil des BFH hat also auch Bedeutung für die Zukunft.

Vorinstanz
Finanzgericht Düsseldorf, Urteile vom 29.10.2013, 3 K 1342/09 E, 3 K 1347/09 E, 3 K 1239/09 E, EFG 2011, S. 556

Fundstelle
BFH, Urteil vom 12.06.2013, I R 109-111/10

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.