Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/bfh-schachtelprivileg-fuer-ausschuettungen-einer-franzoesischen-investmentgesellschaft-sicav.html

07.09.2012

Internationales Steuerrecht

BFH: Schachtelprivileg für Ausschüttungen einer französischen Investmentgesellschaft (SICAV)

Die Gewährung des abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs für Ausschüttungen einer französischen Investmentgesellschaft in der Rechtsform einer société d´investissement à capital variable (SICAV) an eine deutsche Kapitalgesellschaft ist zwar nicht deswegen ausgeschlossen, weil die SICAV von der französischen Körperschaftsteuer persönlich befreit ist. Sie setzt jedoch voraus, dass es sich bei der SICAV nach deutschem Recht um eine Kapitalgesellschaft handelt, die in Frankreich aufgrund ansässigkeitsbegründender Merkmale prinzipiell steuerpflichtig ist (Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a DBA-Frankreich 1959/1989).

Sachverhalt
Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine GmbH, die in den Streitjahren 1991 und 1992 an einer französischen Investmentgesellschaft in der Rechtsform einer société d ´investissement à capital variable (SICAV) mit mehr als 10 % der Anteile beteiligt war und von dieser Ausschüttungen vereinnahmt hatte. Das für diese Ausschüttungen von der Klägerin beanspruchte sog. Schachtelprivileg (Art. 20 Abs. 1 Buchst. b Doppelbuchst. aa S. 1 DBA-Frankreich 1959/1989) wurde vom Finanzamt versagt. Stattdessen rechnete das Finanzamt die französische Abzugsteuer auf die festgesetzte Körperschaftsteuer an. Die anschließende Klage hatte Erfolg.

Entscheidung
Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG. Die tatrichterlichen Feststellungen zur maßgebenden französischen Rechtslage reichen nicht aus, um hiernach die Ansässigkeit der SICAV in Frankreich als Voraussetzung für die Gewährung des abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs bejahen zu können.

Das Besteuerungsrecht an den von der Klägerin bezogenen Ausschüttungen gebührt prinzipiell Deutschland (Dividenden - Art. 9 Abs. 1 DBA-Frankreich 1959/1989 oder Art. 18 DBA-Frankreich 1959/1989, sonstige Einkünfte). Jedoch könnte das Besteuerungsrecht Deutschlands ausgeschlossen sein: Dividenden sind von der Bemessungsgrundlage der deutschen Körperschaftsteuer auszunehmen, wenn sie von einer in Frankreich ansässigen Kapitalgesellschaft an eine in Deutschland ansässige Kapitalgesellschaft gezahlt werden, der mindestens 10 % des Gesellschaftskapitals der französischen Gesellschaft gehören (Schachtelprivileg - Art. 20 Abs. 1 Buchst. b Doppelbuchst. aa S. 1 DBA-Frankreich 1959/1989).

Ob eine Gesellschaft in diesem Sinne eine in einem Vertragsstaat (hier Frankreich) ansässige Person ist, bestimmt sich wiederum nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a DBA-Frankreich 1959/1989: Es handelt sich hiernach um eine Person, die nach dem Rechte dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Was eine Kapitalgesellschaft ist, wird abkommensrechtlich hingegen nicht bestimmt; es ist daher auf das jeweilige innerstaatliche Recht zurückzugreifen (vgl. Art. 2 Abs. 2 DBA-Frankreich 1959/1989). Ungewiss ist, ob diese Voraussetzungen im Streitfall erfüllt sind.

Die Vorinstanz ist bei ihrer Entscheidung davon ausgegangen, bei der SICAV handele es sich um eine in Frankreich zwar steuerbefreite, dort jedoch "abstrakt" (unbeschränkt) steuerpflichtige und dort ansässige und abkommensberechtigte Kapitalgesellschaft. Der Klägerin sei das sog. Schachtelprivileg deswegen zu gewähren. Das FG geht somit davon aus, dass - erstens - für die Frage der Qualifizierung der ausländischen Person als Kapitalgesellschaft und damit die Inanspruchnahme des sog. Schachtelprivilegs nicht die französische, sondern die Steuerrechtslage in Deutschland als dem sog. Anwenderstaat ausschlaggebend ist, und dass - zweitens - für die ansässigkeitsbegründende

(unbeschränkte) Steuerpflicht die virtuelle, nicht aber die tatsächliche Steuerpflicht im Ansässigkeitsstaat genügt und etwaige Steuerbefreiungen daran nichts ändern. Beidem ist beizupflichten: Ob die betreffende Person als eine Kapitalgesellschaft anzusehen ist, bestimmt sich in der Tat nach der Qualifikation des jeweiligen Anwenderstaats im sog. Typenvergleich, hier also nach Maßgabe des deutschen Rechts - allerdings aus Sicht des Quellenstaats. Und die Steuerpflicht einer solchen Kapitalgesellschaft bestimmt sich allein danach, ob sie im Rahmen des Steuerrechts des anderen Vertragsstaats, hier also Frankreichs, als eigenständiges Steuersubjekt verstanden wird.

Dagegen erhebt das Finanzamt auch keine Einwände. Es ist allerdings abweichend von der Klägerin der Auffassung, die Gesellschaftsform der SICAV werde nach französischer Regelungslage steuerlich nicht als eigenständiges Rechtssubjekt, vielmehr - jedenfalls bezogen auf deren französische Gesellschafter - als transparent angesehen, woraus wiederum folge, dass nicht die Ansässigkeit der SICAV die erforderliche (unbeschränkte) Steuerpflicht begründe, sondern die Ansässigkeit ihrer Gesellschafter. Das FG hat zu der steuerlichen Eigenständigkeit der SICAV in Frankreich indessen nichts weiter festgestellt. Es ist insbesondere nicht auf die Gegenerwägungen zur steuerlichen (Teil-)Transparenz einer SICAV in Frankreich eingegangen. Es hat infolgedessen auch Feststellungen dazu unterlassen, ob die SICAV nach diesen (etwaigen) Besteuerungsmaßgaben aus deutscher Sicht als Kapitalgesellschaft zu qualifizieren ist. Die Ermittlung einer ausländischen Rechtslage gehört aber ebenso wie die Ermittlung der für den anzustellenden Rechtsformtypenvergleich notwendigen gesellschaftlichen Merkmale zu den vom FG zu klärenden tatsächlichen Rechtsgrundlagen. Das angefochtene Urteil ist deswegen aufzuheben und die Sache ist an das FG zurückzuverweisen, damit die fehlenden Feststellungen nachgeholt werden können.

Betroffene Norm
Art. 20 Abs. 1 Buchst. b Doppelbuchst. aa S. 1 DBA-Frankreich 1959/1989, Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a DBA-Frankreich 1959/1989
Streitjahre 1991 und 1992

Vorinstanz
Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 15.06.2011, 1 K 2422/08

Fundstelle
BFH, Urteil vom 06.06.2012, I R 52/11

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.