Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-steuerfreie-einlagenrueckgewaehr-auch-bei-drittstaaten-gesellschaft.html

13.10.2016

Unternehmensteuer

BFH: Steuerfreie Einlagenrückgewähr auch bei Drittstaaten-Gesellschaft

Eine steuerfreie Einlagenrückgewähr kann auch von einer in einem Drittstaat ansässigen Gesellschaft getätigt werden. Dies gebietet die auch für Drittstaaten geltende Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 AEUV) sowie der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG).

Sachverhalt
Die Klägerin erwarb im Jahr 2006 Aktien der amerikanischen Aktiengesellschaft A. Im Streitjahr 2008 wurde im Rahmen eines sog. „Spin-off" die 100%ige Tochter der A, die B, ausgegliedert, wobei jeder Aktionär der A pro A-Aktie eine Aktie der B erhielt. Das Finanzamt behandelte die Einbuchung der B-Aktien bei der Klägerin als Einnahmen aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Das FG gab der dagegen eingelegten Klage statt.

Entscheidung
Das FG habe im zweiten Rechtsgang zu prüfen, ob im Streitfall eine der Regelung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG vergleichbare Einlagenrückgewähr vorliege.

Unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG fielen alle Zuwendungen in Geld oder Geldeswert (§ 8 Abs. 1 EStG), die dem Gesellschafter von der Kapitalgesellschaft selbst oder von einem Dritten zufließen, soweit die Vorteilszuwendung nicht als Einlagenrückgewähr zu werten sei (BFH-Urteil vom 20.10.2010). Dabei sei es unerheblich, ob die Bezüge zu Lasten des Gewinns oder zu Lasten der Vermögenssubstanz der Gesellschaft geleistet werden und in welcher Form die Vorteilszuwendung ausgestaltet ist. Vorliegend seien der Klägerin mit der Übertragung der B-Aktien nicht von ihrem bisherigen Aktienbestand abgespaltene Mitgliedschaftsrechte, sondern neue, eigenständige Anteilsrechte eingeräumt worden. Diese Sachausschüttung sei – auch nach Art. 10 Abs. 1 DBA-USA – grundsätzlich im Inland zu besteuern.

Fraglich ist aber, ob unter Heranziehung des ausländischen Rechts eine Einlagenrückgewähr i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG vorliegt.

Gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG gehören Bezüge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG nicht zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen, soweit sie aus Ausschüttungen einer Körperschaft stammen, für die Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG als verwendet gelten. Da der Wortlaut des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG lediglich „sinngemäß" auf die Regelung des § 27 KStG verweise und dieser die Êinlagenrückgewähr bei einer in einem Drittstaat ansässigen Körperschaft nicht ausdrücklich ausschließe, sei die Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG trotz des einschränkenden Wortlauts von § 27 Abs. 1 KStG (im Inland unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften) und § 27 Abs. 8 KStG (in einem anderen Mitgliedstaat der EU unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften) auch bei Drittstaaten-Kapitalgesellschaften grundsätzlich möglich.

Dies sei vom BFH (Urteil vom 20.10.2010) bereits zu Zeiten des Anrechnungsverfahrens so entschieden worden und gelte auch nach dem Wechsel zum Halbeinkünfteverfahren. Denn in einer Unterscheidung zwischen Einlagenrückgewähr durch eine in einem EU-Mitgliedstaat ansässige und nicht im Inland unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft und einer solchen aus einem Drittstaat läge ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 GG.

Zudem verstieße eine Beschränkung des Anwendungsbereichs der Regelungen über die Einlagenrückgewähr auf im Inland und in EU-Mitgliedstaaten ansässige Kapitalgesellschaften gegen die auch für Drittstaaten geltende Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 56 AEUV.

Betroffene Normen
§ 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG, § 27 Abs. 8 KStG

Streitjahr 2008

Anmerkungen

BMF-Schreiben vom 21.04.2022

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 21.04.2022 zur Anwendung der Rechtsprechungsgrundsätze zu Leistungen von Drittstaatengesellschaften Stellung genommen.

BFH-Urteil vom 10.04.2019, I R 15/16: Fortentwicklung der Rechtsprechung

In seinem Urteil vom 10.04.2019 (I R 15/16, siehe Deloitte Tax-News) hat sich der BFH erneut zur steuerfreien Einlagenrückgewähr durch eine Drittstaatengesellschaft geäußert. Der BFH vertritt darin ebenfalls die Auffassung, dass eine gem. § 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 EStG nicht steuerbare Einlagenrückgewähr auch bei einer Drittstaatengesellschaft grundsätzlich möglich ist (Bestätigung des BFH-Urteils vom 13.07.2016, VIII R 47/13). Zudem bestätigt er seine bisherige Rechtsprechung, dass zwar die Höhe des ausschüttbaren Gewinns einer Drittstaatengesellschaft nach dem jeweiligen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrecht zu ermitteln ist (vgl. BFH-Urteil vom 13.07.2016, VIII R 73/17, siehe Deloitte Tax-News). Er entwickelt seine Rechtsprechung außerdem dahingehend fort, dass sich die Verwendungsreihenfolge der ausgeschütteten Beträge und damit auch die (nachrangige) Rückgewähr von Einlagen jedoch nach den Grundsätzen der Verwendungsfiktion des § 27 Abs. 1 S. 3 und 5 KStG bestimmt.

BFH-Urteil vom 13.07.2016, VIII 73/13

In einem weiteren Urteil vom 13.07.2016 hat sich der BFH zu den Kriterien für die Annahme einer nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr im Rahmen eines "Spin-off" im Drittstaat geäußert (BFH VIII 73/13, siehe Deloitte Tax-News) geäußert. Eine gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG nicht steuerbare Einlagenrückgewähr einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft liege vor, soweit die Leistungen der Kapitalgesellschaft im Wirtschaftsjahr das Nennkapital und den im Vorjahr festgestellten ausschüttbaren Gewinn übersteigen oder wenn sich dies aus der Bilanz der ausschüttenden Gesellschaft ergibt.

BMF-Schreiben vom 04.04.2016

Im Zusammenhang mit der Einlagenrückgewähr ausländischer Körperschaften ist auch das BMF-Schreiben vom 04.04.2016 (siehe Deloitte Tax-News) zur gesonderten Feststellung von Nennkapitalrückzahlungen bei ausländischen EU/EWR-Kapitalgesellschaften gem. § 27 Abs. 8 KStG von Bedeutung. Auf die den BFH-Urteilen vom 13.07.2016, VIII 47/13 und VIII 73/13 zugrunde liegende Drittstaaten-Thematik geht das BMF-Schreiben allerdings nicht ein.

Vorinstanz

Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 12.06.2013, 5 K 1552/11, EFG 2014, S. 188

Fundstelle

BFH, Urteil vom 13.07.2016, VIII R 47/13

Weitere Fundstellen

BMF, Schreiben vom 21.04.2022, IV C 2 - S 2836/20/10001 :002, siehe Deloitte Tax-News

BFH, Urteil vom 10.04.2019, I R 15/16, siehe Deloitte Tax-News

BFH, Urteil vom 13.07.2016, VIII R 73/13, siehe Deloitte Tax-News

BMF, Schreiben vom 04.04.2016, IV C 2 - S 2836/08/10002, siehe Deloitte Tax-News

BFH, Urteil vom 20.10.2010, I R 117/08, BFHE 232, 15

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.