

BMF: Steuerneutrale Einlagenrückgewähr durch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften

Nachdem sich der BFH in mehreren Urteilen (zuletzt siehe Urteil vom 10.04.2019, I R 15/16, siehe [Deloitte Tax News](#)) zur steuerfreien Einlagenrückgewähr von Drittstaatengesellschaften geäußert hat, schließt sich das BMF nun weitgehend der Auffassung des BFH an. Die Anweisungen des BMF betreffen insbesondere die für die Anerkennung einer Einlagenrückgewähr erforderlichen Nachweise und Unterlagen.

Hintergrund

Der BFH hat in mehreren Urteilen zur Frage der Anerkennung einer Einlagenrückgewähr aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften Stellung genommen.

Rechtslage vor Einführung des § 27 Abs. 8 KStG

Mit Urteilen vom 20.10.2010, I R 117/08 und vom 13.07.2016, VIII R 73/13 hat der BFH entschieden, dass im Fall einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft eine steuerneutrale Einlagenrückgewähr vorliegen kann, sofern unter Heranziehung des einschlägigen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrechts von einer Rückzahlung aus einer Kapitalrücklage bzw. von der Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen auszugehen ist.

Rechtslage nach Einführung des § 27 Abs. 8 KStG

Im Urteil vom 13.07.2016, VIII R 47/13 hat der BFH entschieden, dass eine Einlagenrückgewähr auch von einer Gesellschaft getätigt werden kann, die in einem Drittstaat ansässig ist und für die kein steuerliches Einlagekonto nach § 27 KStG geführt wird. Diese Auffassung hat der BFH mit Urteil vom 10.04.2019, I R 15/16 bestätigt und in Fortentwicklung seiner Rechtsprechung entschieden, dass zwar die Höhe des ausschüttbaren Gewinns einer Drittstaatengesellschaft nach dem jeweiligen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrecht zu ermitteln ist, seine Verwendung und damit auch die (nachrangige) Rückgewähr von Einlagen jedoch der gesetzlichen Verwendungsfiktion des § 27 Abs. 1 S. 3 und 5 KStG unterliegt.

Verwaltungsanweisung

Die Finanzverwaltung nimmt nun zur Anwendung dieser Rechtsprechungsgrundsätze für Leistungen von Drittstaatengesellschaften wie folgt Stellung:

Nennkapitalrückzahlungen

Die steuerliche Behandlung der Nennkapitalrückzahlungen beim Gesellschafter richtet sich nach § 7 Abs. 2 KapErhStG (für Nennkapitalrückzahlung bei Kapitalherabsetzung innerhalb von fünf Jahren nach Ausgabe neuer Anteile liegen Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG vor, sonst ist Rückzahlung von Nennkapital nicht steuerbar und führt zu einer Minderung der Anschaffungskosten der Beteiligung). Das tatsächliche Vorliegen einer Nennkapitalrückzahlung ist durch geeignete Unterlagen (insbesondere den Beschluss über die Nennkapitalherabsetzung und -rückzahlung) nachzuweisen.

Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen - Einlagenrückgewähr

Die Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen kann als (steuerneutrale) Einlagenrückgewähr im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG zu qualifizieren sein.

Die Höhe des ausschüttbaren Gewinns, das gezeichnete Kapital und die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen (z.B. Kapitalrücklage) sind aus der ausländischen Handelsbilanz abzuleiten, die dem Jahr der Leistung an den Anteilseigner vorausgeht. Eine nach deutschem Recht aufgestellte Handelsbilanz sowie eine Überleitungsrechnung ins deutsche Steuerrecht in analoger Anwendung des § 60 Abs. 2 EStDV ist nicht erforderlich.

Es findet die Verwendungsreihenfolge des § 27 Abs. 1 S. 3 und 5 KStG entsprechende Anwendung. Ein Direktzugriff auf den Betrag der Einlagen ist nicht zulässig.

Vom Anteilseigner sind für die Feststellung einer Einlagenrückgewähr folgende Angaben und Unterlagen in deutscher Sprache vorzulegen:

- Nachweis über die unbeschränkte Steuerpflicht der ausschüttenden Körperschaft oder Personenvereinigung in einem Drittstaat für den beantragten Zeitraum,
- Höhe der Beteiligung des inländischen Anteilseigners,
- Beschlüsse und Nachweise über die geleistete Ausschüttung,
- ausländische Bilanz der die Leistung erbringenden Gesellschaft.

Neben diesen Unterlagen können im Einzelfall weitere Angaben, Unterlagen oder Nachweise angefordert werden.

Eine Umrechnung der Leistungen in Euro erfolgt im Zeitpunkt der tatsächlichen Durchführung auf Ebene der ausschüttenden Gesellschaft. Die Leistungen in ausländischer Währung sind mit dem Mittelwert des Devisengeldkurses auf den Stichtag des Abflusses bzw. Abgangs zu bewerten.

Anwendung

Dieses Schreiben findet in allen noch offenen Fällen Anwendung

Betroffene Norm

§ 27 Abs. 8 KStG

Anmerkung

Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, Verfügung vom 28.11.2022

Die OFD Frankfurt hat dem hier besprochenen BMF-Schreiben vom 21.04.2022 nun folgenden Zusatz angefügt: „Nach § 27 Abs. 8 KStG können Körperschaften aus EU-Mitgliedstaaten einen Antrag auf gesonderte Feststellung einer Einlagenrückgewähr stellen. Für Körperschaften aus EWR-Staaten, die nicht zugleich Mitgliedstaaten der EU sind (Island, Liechtenstein und Norwegen), wurde mit BMF-Schreiben vom 04.04.2016 ebenfalls die Möglichkeit eröffnet, einen Antrag nach § 27 Abs. 8 KStG zu stellen. Im BMF-Schreiben vom 21.04.2022 wird unter Punkt „II. EWR-Staaten“ die Möglichkeit eröffnet, dass Gesellschafter von Körperschaften aus EWR-Staaten – wie Gesellschafter von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften – eine Einlagenrückgewähr im Rahmen ihres Veranlagungsverfahrens nachweisen können, wenn die EWR-Körperschaft selbst keinen Antrag gestellt hat. Der Europäische Wirtschaftsraum (EWR) ist als Wirtschaftsraum eine vertiefte Freihandelszone zwischen der EU und den drei Ländern Island, Liechtenstein und Norwegen. Daher sind auch alle EU-Mitgliedstaaten zugleich EWR-Staaten.“

Fundstellen

Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, Verfügung vom 28.11.2022

BMF, Schreiben vom 21.04.2022, [IV C 2 - S 2836/20/10001 :002](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 20.10.2010, I R 117/08

BFH, Urteil vom 13.07.2016, VIII R 73/13, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 13.07.2016, VIII R 47/13, siehe [Deloitte Tax News](#)

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.