URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/bfh-ansaessigkeit-abkommensberechtigung-und-schachtelprivileg-bei-einer-zur-transparenten-bestuerung-optimierenden-us-kapitalgesellschaft-sog-s-corporation.html>

06.11.2013

Internationales Steuerrecht

BFH: Ansässigkeit, Abkommensberechtigung und Schachtelprivileg bei einer zur transparenten Besteuerung optimierenden US-Kapitalgesellschaft (sog. S-Corporation)

Ob eine "Gesellschaft" i.S. des Art. 3 Abs. 1 Buchst. e DBA-USA 1989/2008 vorliegt, bestimmt sich nach dem Recht des Quellenstaates. Die Einordnung einer US-juristischen Person in Deutschland wird durch deren Optierung zu transparenter Besteuerung in den USA nicht verändert. Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 1989/2008 fingiert nicht nur die abkommensrechtliche Zuordnung der Einkünfte oder Gewinne sondern auch die Ansässigkeit des Empfängers.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine US-amerikanische Kapitalgesellschaft mit Sitz in den USA. Sie optierte zur Besteuerung als „S-Corporation“; sie ist nicht körperschaftsteuerpflichtig, ihre Einkünfte werden bei den in den USA ansässigen Gesellschaftern besteuert. Im Streitjahr 2008 hielt sie 50% der Anteile der deutschen A-GmbH, von der sie eine Dividende erhielt; dabei behielt die A-GmbH 21,1 % vom Bruttobetrag als Kapitalertragsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag ein.

Die Klägerin beantragte beim Beklagten (BZSt) eine Reduzierung der Steuer auf 5% und eine dementsprechende Teilerstattung. Das BZSt folgte dem lediglich i.H.v. 15%. Die folgende Klage blieb erfolglos.

Entscheidung

Die Revision ist begründet.

Die Klägerin sei zwar, da sie nach Maßgabe des sog. Typenvergleichs eine korporationsrechtliche Struktur aufweist, aus der insoweit maßgebenden deutschen Sicht eine Gesellschaft i.S. von Art. 3 Abs. 1 Buchst. e DBA-USA 1989/1991 bzw. DBA-USA 1989/2008. Sie könne sich jedoch nicht auf Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 1989/1991 berufen, da dieser gem. Art. XVII Abs. 5 des Änderungsprotokolls vom 01.06.2006 auf die streitige Dividendenzahlung im Jahr 2008 nicht mehr anzuwenden gewesen sei.

Allerdings folge der Herabsetzungsanspruch aus Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 1989/2008. Diese Vorschrift gewähre dem Quellenstaat (Deutschland) eine Besteuerung der Dividende mit maximal 5%, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft sei, der unmittelbar über mindestens 10% der stimmberechtigten Anteile der die Dividenden zahlenden Gesellschaft gehörten. In den übrigen Fällen könne im Quellenstaat gem. Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. b DBA-USA 1989/2008 die Steuer i.H.v. maximal 15% erhoben werden.

Zwar sei die S-Corporation keine im anderen Vertragsstaat ansässige Gesellschaft gem. Art. 4 Abs. 1 DBA-USA 1989/2008, da sie (wegen der Optierung zur Besteuerung als „S-Corporation“) nicht, wie von dessen Satz 1 gefordert, der Ertragsbesteuerung in den USA unterlegen habe. Allerdings werde die tatsächlich fehlende Ansässigkeit durch Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 1989/2008 mittels Regelungsfiktion substituiert.

Nach Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 1989/2008 gelten Einkünfte oder Gewinne, welche von einer oder über eine Person erzielt werden, die nach dem Recht eines der Vertragsstaaten als solche nicht steuerpflichtig ist (hier: die Klägerin), als von einer in einem Staat (USA) ansässigen Person erzielt, soweit sie im Sinne der Steuergesetze dieses Staats als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person (hier: der/des Gesellschafter(s) der Klägerin) gelten. Auf diese Weise werde gewährleistet, dass diese Personen mit den betreffenden Einkünften oder Gewinnen in den Abkommensschutz einbezogen würden. "Fingiert" werde also zunächst die abkommensrechtliche Zuordnung der Einkünfte oder Gewinne. Zusätzlich erstreckte sich die Rechtsfolge zugleich darauf, dass die Einkünfte oder Gewinne als "von einer in den USA ansässigen Person" erzielt anzusehen seien. Demnach sei die Klägerin eine in den USA ansässige Person.

Zudem sei die Klägerin auch die „nutzungsberechtigte Gesellschaft“ i.S.d. Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 1989/2008 und nach Maßgabe von Art. 29 Abs. 2 DBA-USA 1989/2008 und § 50d Abs. 1 S. 2 EStG i.V.m. § 31 Abs. 1 S. 1 KStG auch berechtigt die Erstattung zu beanspruchen, da die anwenderstaatsorientiert und nicht die abkommensorientierte Sichtweise durchschlage.

Ferner sei ein Erstattungsanspruch wegen Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 AEUV) denkbar. Dieser müsste jedoch nicht gegenüber dem BZSt sondern dem zuständigen FA geltend gemacht werden und sei daher vorliegend nicht relevant.

Betroffene Norm

Art. 1 Abs. 7, Art. 4 Abs. 1, Art. 10 Abs. 2 DBA-USA 1990/2008
2008

Vorinstanz

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 24.04.2012, 2 K 3928/09, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 26.06.2013, I R 48/12

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.