

FG Köln: Teilreduzierung der Quellensteuer auf Dividenden an eine S-Corporation

Der BFH hat das Urteil des FG aufgehoben. Die Klägerin sei zwar nicht tatsächlich im Sinne des Art. 4 Abs. 1 DBA-USA 1989/2008 in den USA ansässig; allerdings werde dies durch Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 1989/2008 mittels Regelungsfiktion substituiert. Damit widersprach der BFH dem FG, das annahm, dass Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 1989/2008 nicht mehr die Ansässigkeit von transparenten Gesellschaften fingiere, sondern (nur noch) allgemein regele, wann Einkünfte und Gewinne (von ansässigen Personen) den Abkommenschutz des DBA-USA 1989/2008 genießen könnten. BFH, Urteil vom 26.06.2013, I R 48/12, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Finanzgericht Köln:

Nach dem DBA USA 2007 wird nicht mehr die Ansässigkeit transparenter Gesellschaften fingiert, sondern allgemein geregelt, wann Einkünfte und Gewinne von ansässigen Personen den Abkommenschutz des DBA genießen. Eine US-Gesellschaft, die für die Besteuerung als S-Corporation optiert hat, ist demnach nicht in den USA ansässig und nicht abkommensberechtigt. Die Quellensteuer auf Dividenden an eine S-Corporation kann lediglich auf 15 % und nicht auf 5 % des Bruttobetrags reduziert werden.

Nach dem DBA USA 2007 wird nicht mehr die Ansässigkeit transparenter Gesellschaften fingiert, sondern allgemein geregelt, wann Einkünfte und Gewinne von ansässigen Personen den Abkommenschutz des DBA genießen. Eine US-Gesellschaft, die für die Besteuerung als S-Corporation optiert hat, ist demnach nicht in den USA ansässig und nicht abkommensberechtigt. Die Quellensteuer auf Dividenden an eine S-Corporation kann lediglich auf 15 % und nicht auf 5 % des Bruttobetrags reduziert werden.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Kapitalgesellschaft US-amerikanischen Rechts mit Sitz in den USA, hat nach Subchapter S (§§ 1361 bis 1378 IRC) für die Besteuerung als sog. „S-Corporation“ optiert und ist daher in den USA nicht körperschaftsteuerpflichtig. Ihre Einkünfte werden vielmehr unmittelbar bei den in den USA ansässigen Gesellschaftern besteuert. Die Klägerin war im Streitjahr 2008 zu 50 % an der im Inland ansässigen B-GmbH beteiligt. Diese schüttete im Streitjahr 2008 an die Klägerin einen Gewinn aus und behielt 21,1 % vom Bruttobetrag als Kapitalertragsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag ein. Die Klägerin beantragte die Reduzierung der Kapitalertragsteuer auf 5 % der Bruttodividende unter Hinweis auf das sog. Schachtelprivileg nach Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 2007. Das Finanzamt gewährte lediglich die Ermäßigung der Abzugsteuern auf 15 %, da der Klägerin als S-Corporation keine weitergehende Ermäßigung zustehe. Der hiergegen eingelegte Einspruch der Klägerin blieb erfolglos.

Entscheidung

Die Klage ist unbegründet. Das Finanzamt hat zu Recht nur die Minderung der Quellensteuer auf 15 % des Bruttobetrags der von der B-GmbH im Jahr 2008 an die Klägerin gezahlten Gewinnausschüttung gewährt. Die Klägerin hat keinen Anspruch auf das weitergehende Schachtelprivileg (weder nach Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 2007 noch nach Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 1989 a.F. i.V.m. Art. XVII Abs. 5 des Änderungsprotokolls vom 01.06.2006).

Der Gläubiger von Kapitalerträgen kann die völlige oder teilweise Erstattung der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer verlangen, wenn diese Einkünfte nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht oder nur nach einem unter 21,1 % liegenden Steuersatz besteuert werden dürfen (§ 50d Abs. 1 S. 2 EStG).

Dividenden können auch in dem Vertragsstaat, in dem die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, zu 5 % des Bruttobetrags der Dividenden besteuert werden, wenn

der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft ist, der unmittelbar über mindestens 10 % der stimmberechtigten Anteile der die Dividenden zahlenden Gesellschaft gehören (Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 2007 n.F.). In allen anderen Fällen ist das Besteuerungsrecht des Quellenstaates auf 15 % des Bruttobetrag der Dividende begrenzt (Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. b DBA-USA 2007 n.F.). Daraus folgt, dass das Schachtelprivileg nur dann zur Anwendung kommt, wenn die betreffende Gesellschaft selbst im anderen Vertragsstaat ansässig ist. Als sog. „S-Corporation“ war die Klägerin aber im streitigen Jahr 2008 nicht ansässig und in den USA kein eigenständiges Steuersubjekt, da dort nicht sie selbst, sondern nur ihre Gesellschafter der amerikanischen Ertragsbesteuerung unterlagen (vgl. BFH-Urteil vom 20.08.2008). Eine Abkommensberechtigung ergibt sich auch nicht aus Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 2007 n.F., da dort nicht mehr die Ansässigkeit von transparenten Gesellschaften fingiert wird, sondern allgemein geregelt wird, wann Einkünfte und Gewinne (von ansässigen Personen) den Abkommensschutz des DBA-USA 2007 n.F. genießen. Diese Auslegung der Regelung ergibt sich sowohl aus ihrem Wortlaut als auch aus ihrer systematischen Stellung. Für eine Anwendung des sog. Schachtelprivilegs in Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 2007 n.F. müssen die dort geforderten Ansässigkeitsvoraussetzungen zusätzlich zu den Voraussetzungen des Art. 1 Abs. 7 DBA-USA 2007 n.F. erfüllt sein.

Die Klägerin hat auch keinen Anspruch auf eine Minderung der Quellensteuer auf 5 % nach Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 1989 a.F. i.V.m. Art. XVII Abs. 5 des Änderungsprotokolls vom 01.06.2006. Bis zur Anwendung des DBA-USA 2007 n.F. bestand zwar für die Klägerin als sog. „S-Corporation“ ein Anspruch auf Gewährung des Schachtelprivilegs (Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 1989 a.F., vgl. BFH-Urteil vom 20.08.2008). Auf die streitige Dividendenzahlung im Jahr 2008 ist jedoch Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 1989 a.F. nicht mehr anzuwenden (Art. XVII Abs. 5 des Änderungsprotokolls vom 01.06.2006), da die Ratifikationsurkunden am 28.12.2007 (BGBl II 2008, S. 117) ausgetauscht wurden und das DBA-USA 2007 n.F. daher auf die Beträge anzuwenden ist, die am oder nach dem 01.01.2007 gezahlt oder gutgeschrieben wurden. Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Betroffene Norm

§ 50d Abs. 1 S. 2 EStG, Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 2007, Art. 10 Abs. 2 S. 1 Buchst. a des DBA-USA 1989 a.F. i.V.m. Art. XVII Abs. 5 des Änderungsprotokolls vom 01.06.2006
Streitjahr 2008

Fundstelle

BFH, Urteil vom 26.06.2013, [I R 48/12](#)
[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 24.04.2012, 2 K 3928/09

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 20.08.2008, [I R 39/07](#), BStBl II 2009, S. 234

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.