

70. Düsseldorfer Steuerfachtagung

25. Februar 2019

**Aktuelle höchstrichterliche
Rechtsprechung
zum internationalen Steuerrecht:**

- **Hinzurechnungsbesteuerung und verdeckte Gewinnausschüttung**
- **Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern**

Referenten:

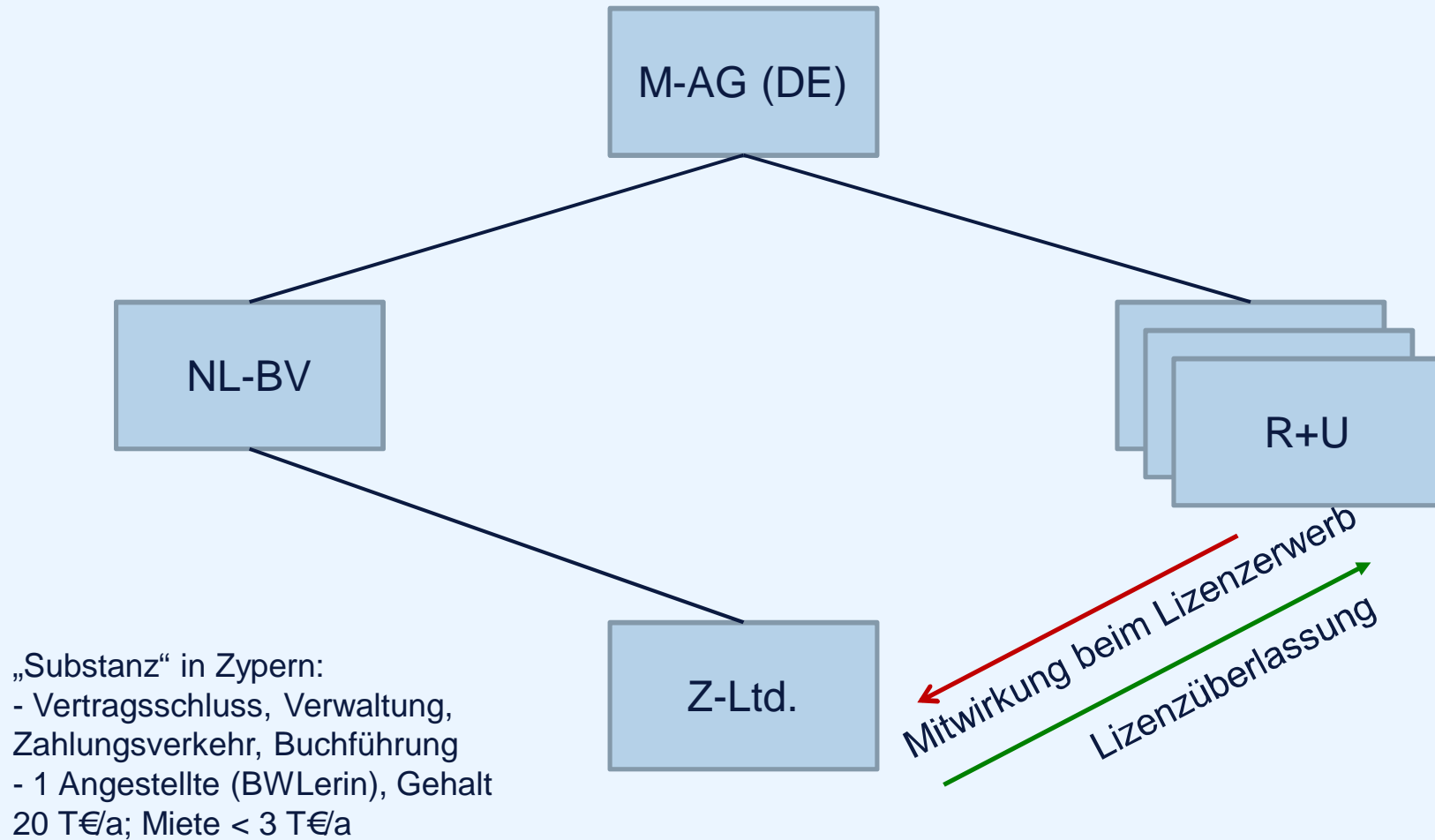
**Dr. Ingo van Lishaut,
Finanzministerium NRW**

**Dr. Norbert Schneider,
Freshfields Bruckhaus Deringer LLP**

Überblick

- A. BFH I R 94/15: Hinzurechnungsbesteuerung und verdeckte Gewinnausschüttung
- B. BFH I R 58/15: Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern einer KG

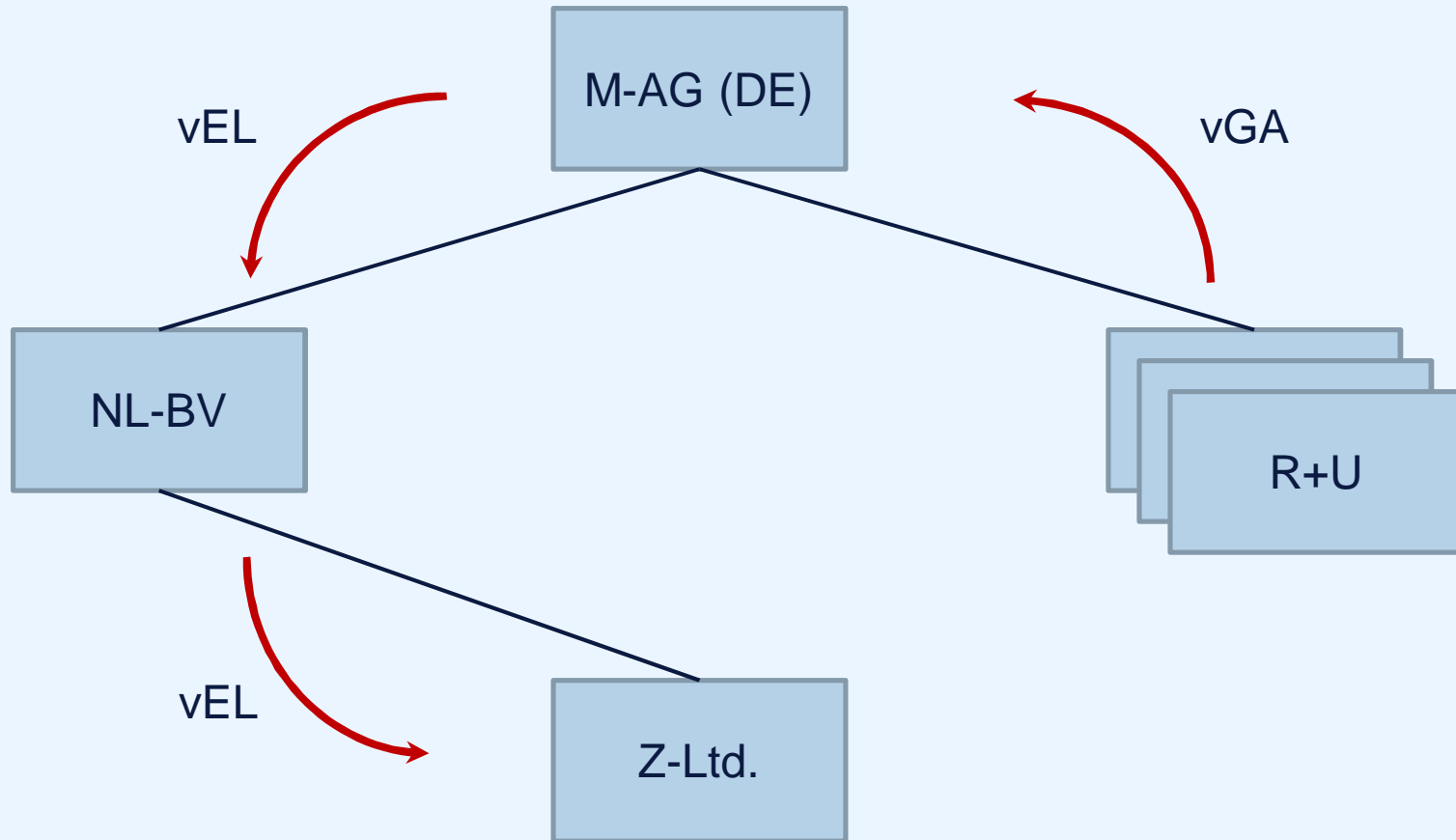
Der Zypern-Fall (BFH I R 94/15)



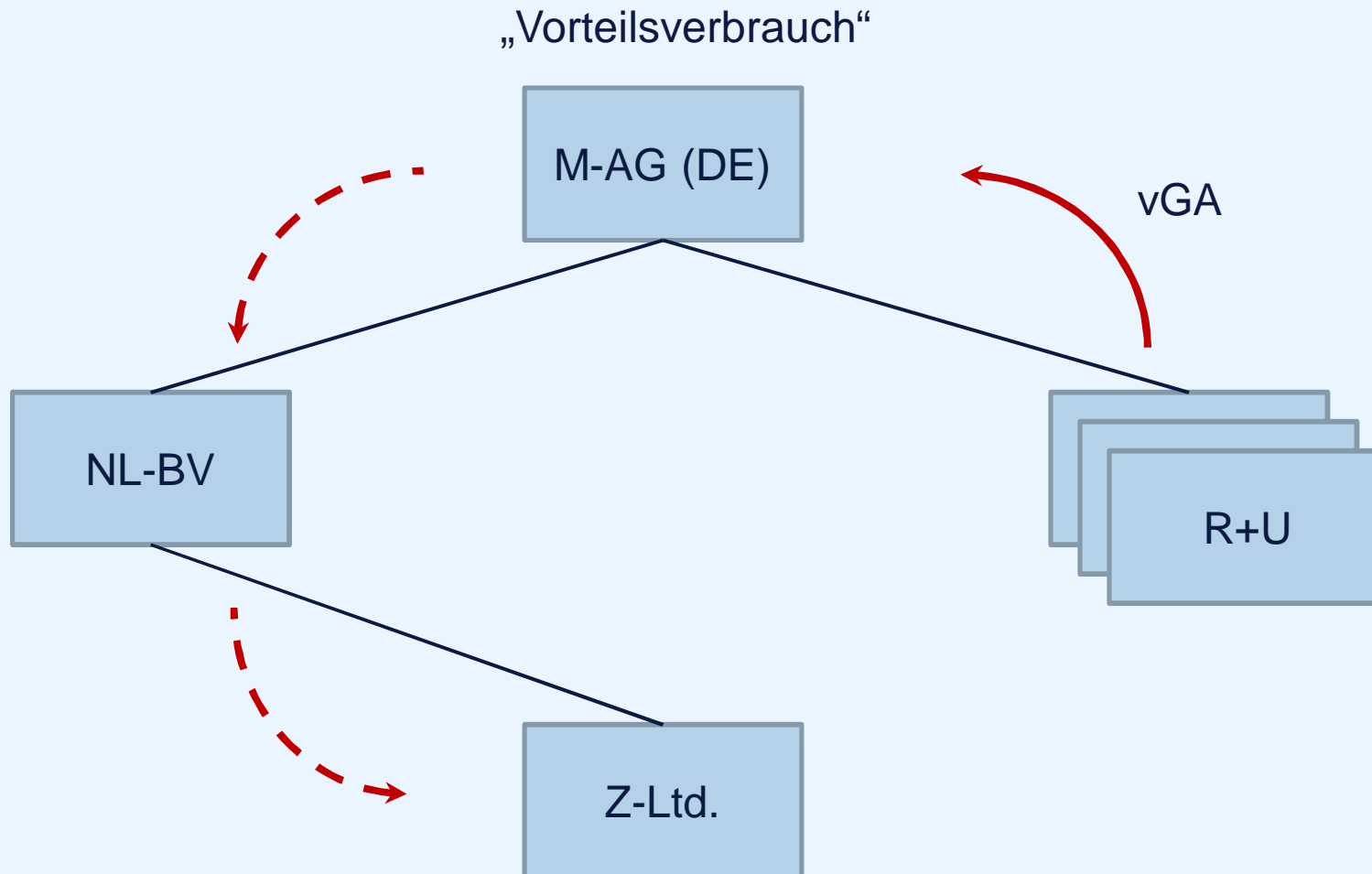
Der Zypern-Fall (BFH I R 94/15)

- Ansatz der niedrigbesteuerten passiven Lizenz Einkünfte der Z bei der beherrschenden deutschen M gem. §§ 7 ff AStG?
- Minderung der Lizenz Einkünfte gem. § 10 Abs. 3 Satz 1 AStG, wegen vGA im Dreieck von R+L an M und von dort als verdeckte Einlage (vEL) in die Z?
 - Passive Einkünfte sind gem. § 10 Abs. 3 Satz 1 AStG nach deutschen Regeln zu ermitteln, also auch Regeln zu vGA und vEL.
 - liegt ein (verdeckt) einlagefähiges WG vor?
 - selbst wenn ja:
 - verdeckte Einlage gem. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG steuerpflichtig, weil vGA bei der Besteuerung der M nicht berücksichtigt wurde?
 - Verhältnis § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG zur Hinzurechnungsbesteuerung? Frage nach dem Zweck der Hinzurechnungsbesteuerung: Struktureller Inlandsbezug oder Sicherung einer ausreichenden Vorbelastung?
- Anwendung des Substanztests nach Cadbury-Schweppes-Grundsätzen (heute § 8 Abs. 2 AStG)?
 - Segmentierende Betrachtung?
 - Qualitative Substanzanforderungen i.S.d. FG Münster?
 - Outsourcing von Kernfunktionen? Outsourcing in Drittstaaten?

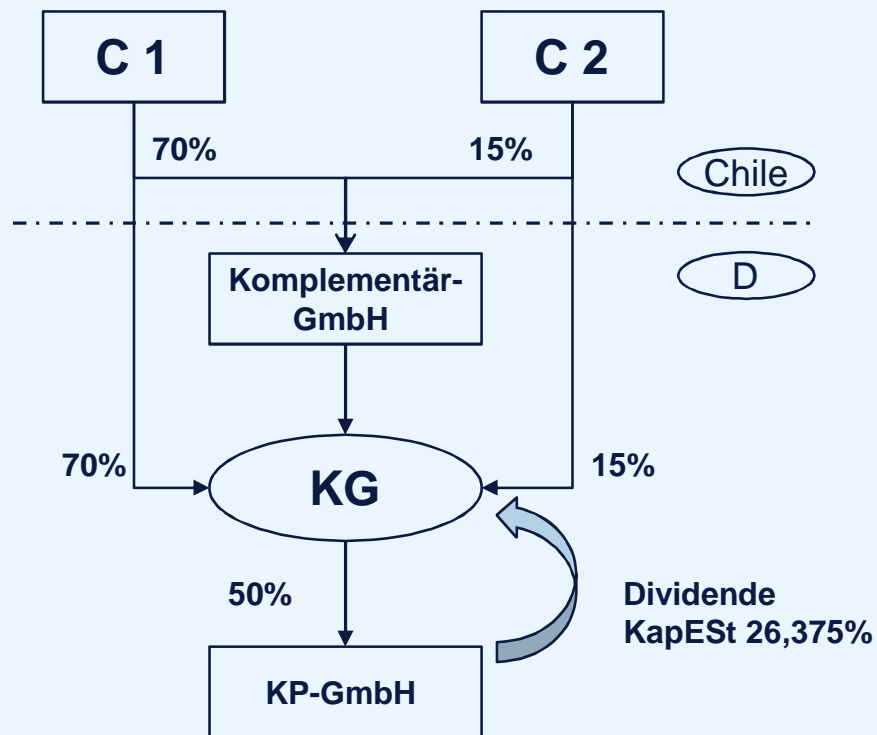
Die vGA im Dreieck (mit einlagefähigem WG)



Die vGA im Dreieck (ohne einlagefähiges WG)



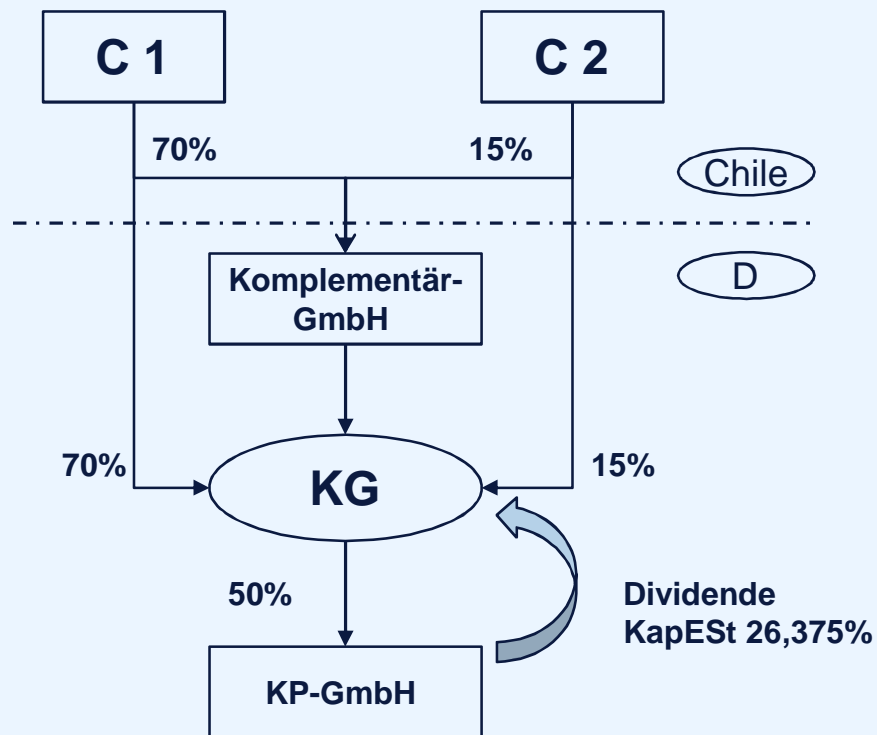
BFH I R 58/15: Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern einer KG



Sachverhalt (verkürzt)

- An der deutschen KG sind C 1 (70%) und C 2 (15%) beteiligt. Gleiche Beteiligung an der Komplementär-GmbH
- Die KG ist gewerblich geprägt. Sie übt keine gewerbliche Tätigkeit aus (allenfalls gewisse vermögensverwaltende Vermietungen gegenüber der KP-GmbH). Ihre Geschäftsleitung erfolgt in Deutschland
- C 1 und C 2 sind Kapitalgesellschaften und als solche in Chile unbeschränkt steuerpflichtig. Ihre Tätigkeit in Chile
 - Var. 1: ist gewerblich und betrifft ähnliche Tätigkeiten wie die der KP-GmbH
 - Var. 2: ist eine reine Holdingtätigkeit
- KP-GmbH schüttet eine Dividende an KG aus.
- KG begehrt eine Feststellung in Deutschland steuerpflichtiger Dividendeneinkünfte und dabei eine Anrechnung der gezahlten KapESt
- Mit Chile besteht kein DBA

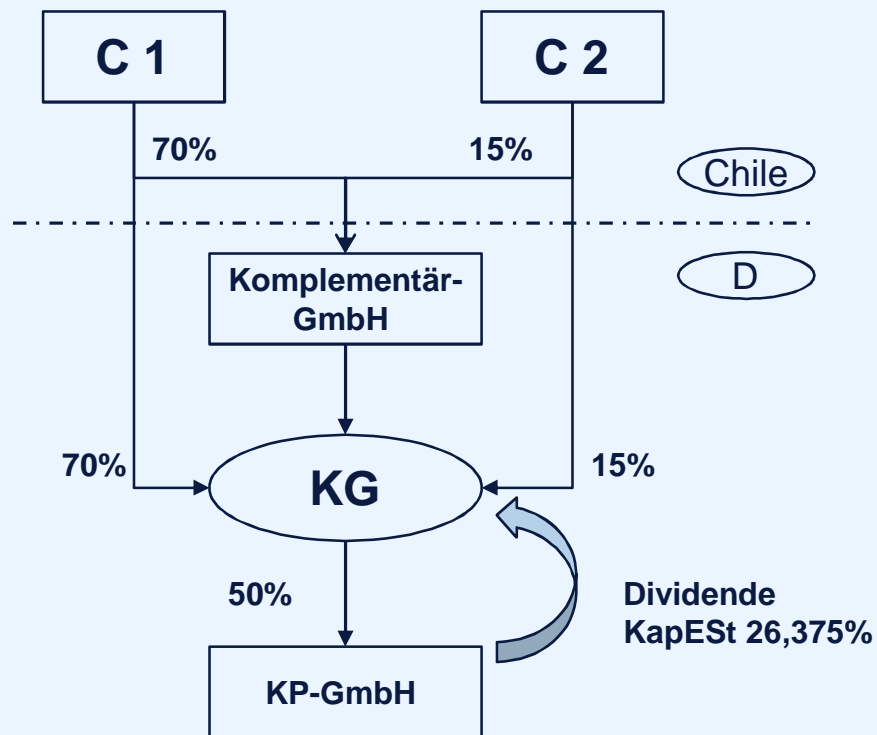
BFH I R 58/15: Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern einer KG



BFH-Entscheidung (verkürzt)

- KapEst hat Abgeltungswirkung bei beschränkt Stpfl., es sei denn die Dividende ist in einem inländischen gewerblichen Betrieb angefallen
- KG = Betrieb? Ja, dies bestimmt sich nach nationalem Recht. Die KG ist gewerblich geprägt i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG und hat daher einen Betrieb
- Deutsche Betriebsstätte: ja, zumindest die deutsche Stätte der Geschäftsleitung
- Reicht dies aus, damit Veranlagung durchgeführt wird und damit Abgeltungswirkung entfällt?
- “Anfallen” setzt Zurechnung der Beteiligung zu
- FG Bremen: Zurechnung (+), denn die Beteiligung an KP-GmbH ist der KG zuzurechnen. Im Kern beruht dies auf ihrer Zugehörigkeit zum Gesamthandsvermögen. Für eine Zurechnung zu chilenischen Betriebsstätten der Mitunternehmer ist nichts ersichtlich.

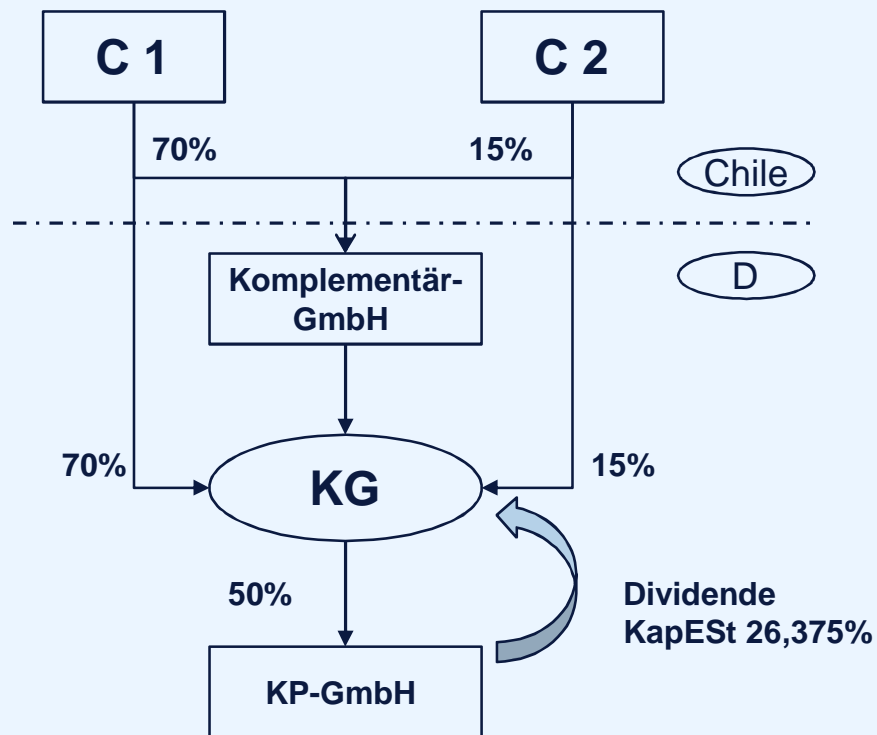
BFH I R 58/15: Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern einer KG



BFH-Entscheidung (verkürzt)

- BFH: Zuordnung zu prüfen nach Veranlassungsprinzip
- bloße Zurechnung zum Gesamthandsvermögen allein ist nicht ausreichend
- Umfassendere Prüfung notwendig, dabei ist die Tätigkeit der Gesellschafter C 1 und C 2 in Chile zu untersuchen und zu prüfen, ob der Beteiligungserwerb durch das chilenische Stammhaus oder die deutsche Betriebsstätte der KG veranlasst ist
- Kriterien für diese Prüfung?
 - Tätigkeiten in KG und Stammhaus
 - Nutzung und Verwaltung der GmbH
 - Finanzierung des Erwerbs?
 - Gesamthandsvermögen zumindest als Indiz?
- Zurückverweisung an FG
- H.M.: Zuordnung zur deutschen KG jedenfalls dann, wenn der Gesellschafter in Chile keiner relevanten gewerblichen Tätigkeit nachgeht (z.B. bloße Holding)

BFH I R 58/15: Zuordnung von Beteiligungen bei ausländischen Anteilseignern einer KG



Weitere Fragen:

- Was gilt in dem Fall, dass Gesellschafter in DBA-Land sitzt?
- H.M.: gleiche Kriterien (d.h. auch nach nationalem Recht). Bei Zuordnung zur deutschen KG-Betriebsstätte Erstattung der KapESt, auch wenn Deutschland kein Besteuerungsrecht hat
- Ändert der AOA etwas?
- Grundsätzlich Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu Betriebsstätte erst, nachdem zuerst die wesentlichen Personalfunktionen bestimmt wurden
- § 7 BsGaV: für Zuordnung Beteiligung ist deren Nutzung die maßgebliche Personalfunktion; ergibt sich aus dem funktionalen Zusammenhang zur Geschäftstätigkeit der Betriebsstätte.
- Anwendbar bei Mitunternehmerschaften trotz § 1 Abs. 5 S. 7 AStG ? Umstritten. H.M. eher ja.