

# TAX INFO

*Aktuelle Entwicklungen im deutschen Unternehmenssteuerrecht*

Recent Developments in German Business Taxation



No. 32 | 09. Juli 2014

## Neues BFH-Urteil zu Art. 1 Abs. 7 DBA-USA

**Transparente US-amerikanische S-Corporation kann Schachtelprivileg in Anspruch nehmen. Erstattungspraxis noch fraglich.**

In einem aktuellen Urteil hat sich der BFH erstmals mit Art. 1 Abs. 7 des neuen, seit 2008 geltenden Doppelbesteuerungsabkommens mit den USA (DBA-USA) befasst (Az. I R 48/12). Im Mittelpunkt der Entscheidung steht der Qualifikationskonflikt zwischen deutschem und US-amerikanischem Steuerrecht bei sog. S-Corporations, d.h. US-amerikanischen Kapitalgesellschaften, die in den USA zu einer transparenten Besteuerung optiert haben und daher dort nicht körperschaftsteuerpflichtig sind. Die Einkünfte der Gesellschaft werden in den USA nicht auf Ebene der Gesellschaft, sondern bei ihren Gesellschaftern besteuert. Die deutsche Steuerrechtsordnung hingegen kennt eine transparente Besteuerung von Körperschaften grundsätzlich nicht. Dieser Qualifikationskonflikt ist im Hinblick auf die Anwendbarkeit des DBA-USA problematisch: Verschiedene Regelungen setzen die Ansässigkeit der Gesellschaft in einem der Vertragsstaaten voraus. Nach der abkommensrechtlichen Definition der Ansässigkeit ist hierzu die originäre Steuerpflicht in einem der Abkommensstaaten erforderlich.

Der BFH-Entscheidung lag die Frage zugrunde, ob die Ansässigkeit der S-Corporation in den USA über die Regelung des Art. 1 Abs. 7 DBA-USA fingiert werden kann. Danach gelten Einkünfte, die von oder über eine Person erzielt werden, die nach dem Recht eines der Vertragsstaaten als solche nicht steuerpflichtig ist, gleichwohl als von einer in einem Abkommensstaat ansässigen Person erzielt, soweit sie im Sinne der Steuergesetze dieses Staates als Einkünfte einer ansässigen Person gelten.

### LW.com

Wenn Sie Fragen zu dieser Tax Info haben, wenden Sie sich gern an ein Mitglied unserer Steuerabteilung oder an jeden anderen Ihrer üblichen Ansprechpartner bei uns im Hause.

#### Düsseldorf

Latham & Watkins LLP  
Königsallee 92a  
40212 Düsseldorf  
Tel +49.211.8828.4600  
Fax +49.211.8828.4699

#### Frankfurt

Latham & Watkins LLP  
Reuterweg 20  
60323 Frankfurt am Main  
Tel +49.69.6062.6000  
Fax +49.69.6062.6700

#### Hamburg

Latham & Watkins LLP  
Warburgstraße 50  
20354 Hamburg  
Tel +49.40.4140.30  
Fax +49.40.4140.3130

#### München

Latham & Watkins LLP  
Maximilianstraße 11  
80539 München  
Tel +49.89.2080.3.8000  
Fax +49.89.2080.3.8080

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt hielt eine S-Corporation 50% der Anteile an einer in Deutschland ansässigen GmbH. Fraglich war, in welcher Höhe die Gewinnausschüttungen der GmbH an die S-Corporation dem deutschen Kapitalertragsteuerabzug unterlagen. Nach den Regeln des Doppelbesteuerungsabkommens ist der deutsche Kapitalertragsteuerabzug unter gewissen Voraussetzungen auf 5 % der Gewinnausschüttung beschränkt (sog. Schachtelprivileg). Eine dieser Voraussetzungen ist die Ansässigkeit der S-Corporation in den USA. Diese hatte das Gericht der Vorinstanz (FG Köln, Az. 2 K 3928/09) verneint, da die S-Corporation selbst als transparente Gesellschaft in den USA nicht steuerpflichtig war.

Der BFH widersprach der Entscheidung des FG Köln und bejahte im Ergebnis die Ansässigkeit der S-Corporation in den USA. Zwar könne die Ansässigkeit nicht über die originäre Ansässigkeitsdefinition des Art. 4 DBA-USA begründet werden. Allerdings werde diese über Art. 1 Abs. 7 DBA-USA fingiert: Die Wirkung der Vorschrift erschöpfe sich nicht darin, die hinter der S-Corporation stehenden Personen mit ihren aus der Gesellschaft fließenden Einkünften in den Abkommensschutz einzubeziehen. Vielmehr liege ihre Rechtsfolge zugleich in der Fiktion der Ansässigkeit der S-Corporation in den USA.

Da der BFH auch die anderen Voraussetzungen des Schachtelprivilegs bejahte, hatte er über die Modalitäten des Rückzahlungsanspruchs für die im Wege des Quellenabzugs zu viel entrichtete Kapitalertragsteuer zu befinden. Für den zu entscheidenden Fall war der BFH an eine alte Fassung der Erstattungsvorschriften (§ 50d EStG) gebunden, wonach die S-Corporation selbst den Erstattungsanspruch geltend machen konnte. Seit dem 30. Juni 2013 gilt eine neue Regelung (§ 50d Abs. 1 S. 11 EStG). Hierauf weist der BFH in seinem Urteil hin, ohne jedoch auf die mit dieser Vorschrift verbundenen Probleme einzugehen. Zu Erstattungen von nach diesem Datum zu viel gezahlten Kapitalertragsteuern dürften die hinter der S-Corporation stehenden Gesellschafter und nicht mehr die S-Corporation selbst berechtigt sein. Die zukünftige Erstattungspraxis des Bundeszentralamts für Steuern bleibt abzuwarten.

Für die Praxis bringt die Entscheidung des BFH in einem zentralen Aspekt mehr Rechtssicherheit: Die prinzipielle Anwendbarkeit des Schachtelprivilegs auf transparente S-Corporations ist nun höchststrichterlich geklärt. Die Anerkennung des Schachtelprivilegs für S-Corporations dürfte auch für andere hybride US-Gesellschaften, etwa die Limited Liability Company, Geltung erlangen. In einem aktuellen Entwurf zum neuen BMF-Schreiben zur Anwendung der DBA auf Personengesellschaften scheint die Finanzverwaltung der Entscheidung zu folgen: Der Hinweis im bislang geltenden BMF-Schreiben, dass eine S-Corporation nicht als abkommensberechtigter anzusehen ist (Tz. 2.1.2), ist in dem aktuellen Entwurf nicht mehr enthalten. Eine zusätzliche Klarstellung zur Anwendung des BFH-Urteils seitens der Finanzverwaltung wäre begrüßenswert. Keine Klarheit bringt das BFH-Urteil hingegen für die zukünftige Erstattungspraxis von im Wege des Quellensteuerabzugs zu viel gezahlten Kapitalertragsteuern. Die Geltendmachung von Erstattungsansprüchen sollte daher auch in Zukunft sorgfältig im Einzelfall geprüft werden.

# IHR DEUTSCHES TAX TEAM

Umfassende steuerrechtliche Beratung, integriert in ein starkes weltweites Netzwerk



**Dr. Thomas Fox**

*Partner, München/Düsseldorf*

T +49.89.2080.3.8160  
+49.211.8828.4616  
E thomas.fox@lw.com



**Dr. Tobias Klass**

*Partner, Hamburg*

T +49.40.4140.3287  
E tobias.klass@lw.com



**Stefan Süß**

*Partner, München*

T +49.89.2080.3.8041  
E stefan.suess@lw.com



**Dr. Götz T. Wiese**

*Partner, Hamburg*

T +49.40.4140.3136  
E goetz.wiese@lw.com



**Dr. Anders Kraft**

*Counsel, Frankfurt*

T +49.69.6062.6646  
E anders.kraft@lw.com



**Dr. Philipp Lukas**

*Associate, Hamburg*

T +49.40.4140.3416  
E philipp.lukas@lw.com



**Dr. Stefan Mayer**

*Associate, München*

T +49.89.2080.3.8094  
E stefan.mayer@lw.com



**Dr. Felicitas Mayer-Theobald**

*Associate, München*

T +49.89.2080.3.8095  
E felicitas.mayer-theobald@lw.com



**Lisa M. Sönnichsen**

*Associate, Frankfurt*

T +49.69.6062.6650  
E lisa.soennichsen@lw.com



**Verena Stoecker**

*Associate, Hamburg*

T +49.40.4140.3369  
E verena.stoecker@lw.com