

Was lange währt ... – BMF erkennt Rechtsprechung zur Behandlung von Einlagenrückgewähr und Nennkapitalrückzahlungen durch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften an

26. April 2022

Am 21. April 2022 hat das Bundesfinanzministerium das seit langem erwartete Schreiben zur Behandlung von Rückzahlungen von Nennkapital und von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen durch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften veröffentlicht. Das Ministerium erkennt damit die mittlerweile gefestigte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes an, dass auch bei Drittstaaten-Kapitalgesellschaften eine steuerneutrale Einlagenrückgewähr und Nennkapitalrückzahlung möglich ist. Damit sollten deutschlandweit mittlerweile über Jahre offengehaltene Verfahren nun endgültig ihrer Veranlagung zugeführt werden können.

Hintergrund

Seit der Umstellung vom Anrechnungsverfahren auf das Teileinkünfteverfahren im Körperschaftsteuersystem sind inländische Kapitalgesellschaften durch § 27 Körperschaftsteuergesetz verpflichtet, ein besonderes steuerliches Einlagenkonto zu führen. Auf diesem Konto sind die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen zu erfassen. Auszahlungen aus diesem besonderen steuerlichen Einlagenkonto können bei Anteilseignern steuerneutral vereinnahmt werden. Rückzahlungen aus dem Nennkapital der auszahlenden Kapitalgesellschaft sind dagegen stets als ergebnisunabhängige Entnahme und damit als Vermögensverteilung zu behandeln, die auf Ebene des Anteilseigners in seiner Bilanz vom Buchwert der Beteiligung abzusetzen ist. Obwohl beide Zahlungen – aus dem Nennkapital und aus der Kapitalrücklage

– Rückzahlungen von Gesellschaftskapital darstellen und damit handelsrechtlich beim Anteilseigner ergebnisneutrale Minderungen des Beteiligungsbuchwertes sind, unterscheidet das Steuerrecht und fordert für Rückzahlungen aus der Kapitalrücklage den besonderen Nachweis durch ein steuerliches Einlagekonto. Während also handelsrechtlich eine Ausschüttung von Rücklagen nur zum Ausweis eines Beteiligungsertrags führt, wenn bisher thesaurierte Gewinne in die Verfügungsgewalt des Gesellschafters gelangen, kann aufgrund der steuerrechtlichen Regelung auch eine Auszahlung aus der Kapitalrücklage unter Berücksichtigung der besonderen steuerlichen Verwendungsreihenfolge wie Beteiligungsertrag behandelt werden.



Dokumente zu diesem beleuchtet:

- [Schreiben vom Bundesfinanzministerium vom 21. April 2022](#)
- [BFH Urteil vom 10. April 2019](#)
- [beleuchtet vom 20. Oktober 2016](#)

Während also handelsrechtlich eine Ausschüttung von Rücklagen nur zum Ausweis eines Beteiligungsertrags führt, wenn bisher thesaurierte Gewinne in die Verfügungsgewalt des Gesellschafters gelangen, kann aufgrund der steuerrechtlichen Regelung auch eine Auszahlung aus der Kapitalrücklage unter Berücksichtigung der besonderen steuerlichen Verwendungsreihenfolge wie Beteiligungsertrag behandelt werden.



Aktiva	Passiva
A. Vermögen	A. Eigenkapital <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; margin: 5px 0;"> I. Gezeichnetes Kapital II. Kapitalrücklage </div> III. Gewinnrücklage IV. Gewinnvortrag / Verlustvortrag V. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag B. Schulden

Während das Verfahren für die Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen aus inländischen Kapitalgesellschaften in den Absätzen 1 bis 7 des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes geregelt ist und § 27 Absatz 8 des Körperschaftsteuergesetzes ein besonderes Antragsverfahren für Leistungen aus EU-Gesellschaften vorsieht, war lange strittig, wie solche Leistungen aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften zu behandeln sind. Drittstaaten sind z. B. die USA, Singapur oder seit dem Brexit auch Großbritannien.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch in einer Reihe von Urteilen bestätigt, dass auch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften Nennkapital und nicht in das Nennkapital geleistete Einlagen steuerneutral an ihre Gesellschafter zurückzahlen können (vgl. z. B. BFH vom 13. Juli 2016, VIII R 47/13 und unser **beleuchtet** vom 20. Oktober 2016 dazu sowie BFH vom 10. April 2019, I R 15/16). Die Finanzverwaltung hat diese Urteile jedoch bisher nicht anerkannt und sämtliche Leistungen aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften als steuerpflichtige Dividende qualifiziert.

Zahlung aus Kapitalrücklage nach § 27 Körperschaftsteuergesetz

Inland	EU	Drittland
-Auszahlende Kapitalgesellschaft ist verpflichtet steuerliches Einlagenkonto zu führen -Bestand wird durch Bescheid gesondert festgestellt	-Auszahlende Kapitalgesellschaft kann Antrag auf gesonderte Feststellung des Betrags der Einlagenrückgewähr stellen -Frist für Antrag: Spätestens im der Auszahlung folgenden Kalenderjahr	-Nicht geregelt



Das Schreiben vom 21. April 2022

Mit dem am 21. April 2022 veröffentlichten Schreiben schließt sich die Finanzverwaltung nun der höchstrichterlichen Rechtsprechung an und lässt auch bei Drittstaatenkapitalgesellschaften steuerneutrale Nennkapitalrückzahlung und Einlagenrückgewähr zu.

Im Einzelnen sind nach der Auffassung der Finanzverwaltung Nennkapitalrückzahlungen nach § 7 Absatz 2 des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln (KapErhG) zu behandeln. Danach sind steuerneutrale Nennkapitalrückzahlungen erst fünf Jahre nach der entsprechenden Kapitalerhöhung zulässig. Dies setzt jedoch voraus, dass zuvor überhaupt eine Nennkapitalerhöhung aus der Umwandlung von Rücklagen in Nennkapital stattgefunden hat (§ 1 KapErhG). Eine Aussage zu Nennkapitalrückzahlungen, die nicht aus der Umwandlung von Rücklagen stammen, trifft das Bundesfinanzministerium nicht. Diese sollten unseres Erachtens aber ohne Fünfjahresfrist als steuerneutral zu behandeln sein, vgl. z. B. FG Düsseldorf vom 24. August 2018 – 14 K 564/16 E, rkr., DStR 2019, 809. Das tatsächliche Vorliegen einer Nennkapitalherabsetzung und -rückzahlung ist durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, insbesondere die Beschlüsse über eine Nennkapitalerhöhung und -herabsetzung kommen als Nachweis in Betracht.

Bei nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen ist der Bundesfinanzhofrechtsprechung folgend die Verwendungsreihenfolge des § 27 Absatz 1 Satz 3 und Satz 5 Körperschaftsteuergesetz zu beachten. Eine steuerneutrale Einlagenrückgewähr kommt danach – wie im Inlandsfall – nur dann in Betracht, wenn die Zahlung aus dem steuerlichen Einlagekonto erfolgt und es sich nicht um ausschüttbaren Gewinn handelt. Ein Direktzugriff auf die Rücklagen ist damit auch im Drittlandsfall nicht möglich. Erfreulich ist, dass die Finanzverwaltung keine Überleitungsrechnung auf deutsche Grundsätze nach § 60 Absatz 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung fordert. Maßgeblich für die Verwendungsreihenfolge ist das ausländische Handelsrecht. Auch diese Frage hatte in der Vergangenheit immer wieder zu Diskussionen mit der Verwaltung geführt. Für die Feststellung der Einlagenrückgewähr sind als Nachweise u.a. Nachweise über die unbeschränkte Steuerpflicht der leistenden Kapitalgesellschaft, über die Höhe der Beteiligung des Gesellschafters, Ausschüttungsbeschlüsse bzw. Kapitalherabsetzungsbeschlüsse sowie die Bilanz der leistenden Drittstaaten-Kapitalgesellschaft beizubringen. Zudem sind tatsächliche Zahlungsnachweise vorzulegen.

Schließlich stellt das Ministerium klar, dass das Antragsverfahren für Leistungen aus EU-Kapitalgesellschaften nach § 27 Absatz 8 des Körperschaftsteuergesetzes auch Kapitalgesellschaften im EWR erfasst. Dies war in der Vergangenheit die herrschende Auffassung in der Literatur. Sollte jedoch für EWR-Gesellschaften kein Antrag gestellt worden sein, sind die Grundsätze für Drittstaaten-gesellschaften anwendbar.

Das Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anwendbar.

... wird endlich gut?

Die Reaktion der Finanzverwaltung auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes war überfällig und wurde seit Jahren erwartet. Betriebsprüfungen und Bescheide sind mittlerweile zum Teil über Zeiträume von mehr als zehn Jahre offen. Es bleibt abzuwarten, welche Anforderungen die Finanzverwaltung an die Nachweise in diesen Altfällen (nachträglich) fordert.

Für die Zukunft gibt das Schreiben den Steuerpflichtigen jedoch endlich mehr Rechtssicherheit. Ein gesondertes Feststellungsverfahren oder Antragsverfahren für Leistungen aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften fordert die Finanzverwaltung nicht. Über die steuerneutrale Behandlung der Leistun-



gen ist im Rahmen der jeweiligen Festsetzungsverfahren der Gesellschafter zu entscheiden. Diese tun gut daran, die von der Finanzverwaltung geforderten Nachweise vorzuhalten und von den ausschüttenden Gesellschaften zu fordern. Im Rahmen von Fondskonstruktionen sollten sich deutsche Anleger diese Informationen im Rahmen von Side Letter Vereinbarungen zusichern lassen. Wir unterstützen Sie gern dabei!

 **bei Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung!**



Dr. Carsten Bödecker
Partner . Steuerberater . Rechtsanwalt

Tel. +49 211 946847-51
carsten.boedecker@bepartners.pro



Carsten Ernst
Partner . Steuerberater

Tel. +49 211 946847-52
carsten.ernst@bepartners.pro



Friederike Schmidt
Partner . Steuerberaterin

Tel. +49 211 946847-60
friederike.schmidt@bepartners.pro



Johannes Recker
Steuerberater

Tel. +49 211 946847-55
johannes.recker@bepartners.pro



Bödecker Ernst & Partner mbB | Steuerberater . Rechtsanwälte
Nordstraße 116-118 | 40477 Düsseldorf
<https://www.bepartners.pro>



Obgleich unsere Mandanteninformationen sorgfältig erstellt werden, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Der Inhalt der Informationen stellt keinen steuerlichen oder sonstigen rechtlichen Rat dar und ersetzt keine auf den Einzelfall bezogene steuerliche oder anwaltliche Beratung. Hierfür stehen Ihnen unsere in der Mandanteninformation genannten Ansprechpartner gerne zur Verfügung.