Beschluss vom 03. Februar 2010, I B 32/09

Bindung an eine Steuerbescheinigung i.S. des § 27 KStG 2002 - Ausschüttungen an den Minderheitsgesellschafter bei Ergebnisabführungsvertrag - Einbringungsgeborene Anteile - Steuerpflicht der Einlagenrückgewähr - Dividendengarantien

BFH I. Senat

EStG § 3 Nr 40 Buchst a, EStG § 3 Nr 40 Buchst b, EStG § 3 Nr 40 Buchst d, EStG § 3 Nr 40 Buchst f, EStG § 20 Abs 1 Nr 1, EStG § 20 Abs 1 Nr 2, EStG § 34, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 126 Abs 4, KStG § 14, KStG § 16, KStG § 27 Abs 1 S 3, KStG § 27 Abs 1 S 5, KStG § 27 Abs 3, UmwStG § 21 Abs 1, UmwStG § 21 Abs 2 S 1 Nr 3 Alt 3, EStG § 20 Abs 2 S 1 Nr 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 10. Dezember 2008, Az: 1 K 27/06

Leitsätze

1. NV: Die Steuerbescheinigung des § 27 Abs. 3 KStG 2002 erbringt jedenfalls Beweis darüber, dass an den Anteilseigner der in der Bescheinigung genannte Betrag ausgeschüttet wurde und inwieweit dieser Betrag aus dem steuerlichen Einlagekonto stammt. Die bloße Behauptung, die Bescheinigung sei falsch, kann diesen Beweis nicht erschüttern .

2. NV: Auch wenn der Organträger im Ergebnisabführungsvertrag dem Minderheitsgesellschafter die Ausschüttung einer garantierten Dividende zusagt, handelt es sich gleichwohl um Einkommen der Organgesellschaft, das an den Minderheitsgesellschafter ausgeschüttet wird .

3. NV: Die Frage, ob eine Verwendung des steuerlichen Einlagekontos i.S. des § 27 KStG 2002 gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Alternative 3 UmwStG 1995 vorliegt, wenn die Mittel der Gesellschaft von anderer Seite wieder zugeführt werden, ist nicht grundsätzlich klärungsbedürftig .

4. NV: Es ist nicht zweifelhaft, dass die Rechtsfolgen des § 21 Abs. 1 UmwStG 1995 bei Ausschüttungen von Beträgen aus dem steuerlichen Einlagekonto eintreten. Nur soweit Kapitaleinnahmen vorliegen, tritt die Rechtsfolge nicht ein .

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet.

2 1. a) Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) machen geltend, das Finanzgericht (FG) sei von den Urteilen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 19. April 2005 VIII R 27/03 (BFH/NV 2005, 1807), vom 19. Juli 1994 VIII R 58/92 (BFHE 176, 317, BStBl II 1995, 362) sowie vom Urteil des FG Baden-Württemberg vom 15. Dezember 2008 10 K 169/06 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2009, 875) abgewichen.

3 b) Die Zulassung der Revision wegen Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) ist dann geboten, wenn das angefochtene Urteil des FG in seinen tragenden Gründen bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer identischen Rechtsfrage von einer Entscheidung des BFH oder eines anderen Gerichts abweicht (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10. Dezember 2007 XI B 162/06, BFH/NV 2008, 384; vom 20. Dezember 2005 X B 10/05, BFH/NV 2006, 777).

4 c) Eine Abweichung liegt nicht vor. Die beiden genannten BFH-Urteile sind zu anders lautenden Rechtsvorschriften des Anrechnungsverfahrens ergangen, so dass bereits deswegen eine Divergenz ausscheidet. Das Urteil des FG Baden-Württemberg in EFG 2009, 875 betrifft die Frage, inwieweit dem Feststellungsbescheid über das Einlagekonto nach § 27 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 (KStG 2002) materielle Bindungswirkung gegenüber dem Anteilseigner zukommt, ferner, ob eine Verwendungsfestschreibung nach § 27 Abs. 1 Satz 5 KStG 2002 auch für den Fall eintritt, dass das Einlagekonto in der Bescheinigung nicht erwähnt wird. Demgegenüber

streiten die Beteiligten hier über die Frage, inwieweit im Veranlagungsverfahren des Anteilseigners eine Bindung an die vorgelegte Bescheinigung der Kapitalgesellschaft nach § 27 Abs. 3 KStG 2002 besteht.

5 2. Die von den Klägern für grundsätzlich klärungsbedürftig (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) gehaltene Frage, ob eine Steuerbescheinigung i.S. des § 27 Abs. 3 KStG 2002 materiell-rechtliche Bindungswirkung für die Beteiligten entfalte, kann im Streitfall offen bleiben. Denn selbst wenn mit den Klägern davon auszugehen wäre, dass die den Anteilseignern ausgehändigte Bescheinigung der Kapitalgesellschaft nur ein Beweismittel wäre, wäre die Entscheidung des FG im Ergebnis zutreffend (§ 126 Abs. 4 FGO analog; vgl. BFH-Beschluss vom 28. November 2008 VII B 59/08, BFH/NV 2009, 806). Denn die im Veranlagungsverfahren vorgelegte Bescheinigung erbringt jedenfalls Beweis darüber, dass an den Anteilseigner der in der Bescheinigung genannte Betrag ausgeschüttet wurde und inwieweit dieser Betrag aus dem steuerlichen Einlagekonto stammt.

6 Die bloße Behauptung, die Bescheinigung sei falsch, ist nicht geeignet, diesen Beweis zu erschüttern. Solange keine abweichende Bescheinigung vorgelegt wird, können vielmehr Finanzämter und FG regelmäßig von der Richtigkeit der Bescheinigung ausgehen. Dies gilt insbesondere dann, wenn --wie hier-- in vollem Umfang eine Einlagenrückgewähr bescheinigt wird. Denn selbst wenn für die Ausschüttung entgegen der Bescheinigung auch belastetes Eigenkapital vorhanden war, bleibt die der Bescheinigung zu Grunde gelegte Verwendung gleichwohl unverändert (§ 27 Abs. 1 Satz 5 KStG 2002). Die Steuerbescheinigungen sind daher auch dann richtig, wenn tatsächlich bei der Kapitalgesellschaft noch weitere Eigenkapitalanteile vorhanden waren, da das Einlagekonto der die Bescheinigung ausstellenden Körperschaft im bescheinigten Umfang gemindert wird.

7 Das Vorbringen des Klägers, die C-AG, an der er als Gesellschafter beteiligt sei, habe die Ausschüttung für Rechnung der C-GmbH an ihn geleistet, erschüttert den durch die Bescheinigung erbrachten Beweis einer Einlagenrückgewähr nicht. Denn auch wenn die C-GmbH im Ergebnisabführungsvertrag mit der C-AG dem Kläger als Minderheitsgesellschafter eine Dividende von 0,76 € je Geschäftsjahr und Aktie garantiert hat, handelt es sich gleichwohl insoweit um Einkommen der Organgesellschaft (C-AG), das an den Minderheitsgesellschafter ausgeschüttet wird. Für steuerlich anzuerkennende Ergebnisabführungsverträge i.S. des § 14 KStG 2002 folgt dies aus § 16 KStG 2002, der ausdrücklich bestimmt, dass die Organgesellschaft ihr Einkommen in Höhe von 4/3 der geleisteten Ausgleichszahlung selbst zu versteuern hat, und zwar selbst dann, wenn die Ausgleichszahlung vom Organträger erfüllt wird. Aber auch bei zivilrechtlich wirksamen Ergebnisabführungsverträgen, die den Vorgaben des § 14 KStG 2002 nicht entsprechen, sind die von der Obergesellschaft an außenstehende Gesellschafter geleisteten Vergütungen Einkommen der Organgesellschaft (BFH-Beschluss vom 27. November 1956 I D 1/56 S, BFHE 64, 368, BStBl III 1957, 139).

8 3. Auch die Frage, ob eine Verwendung des steuerlichen Einlagekontos i.S. des § 27 KStG 2002 gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Alternative 3 des Umwandlungssteuergesetzes 1995 (UmwStG 1995) vorliege, wenn die Mittel der Gesellschaft von anderer Seite wieder zugeführt werden, ist nicht klärungsbedürftig. Ob das steuerliche Einlagekonto für eine Leistung der Gesellschaft als verwendet gilt, ergibt sich aus § 27 KStG 2002. Danach mindern Leistungen der Kapitalgesellschaft das steuerliche Einlagekonto grundsätzlich nur, soweit sie den auf den Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ermittelten ausschüttbaren Gewinn übersteigen (§ 27 Abs. 1 Satz 3 KStG 2002). Als ausschüttbarer Gewinn gilt dabei das um das gezeichnete Kapital geminderte in der Steuerbilanz ausgewiesene Eigenkapital abzüglich des Bestands des steuerlichen Einlagekontos.

9 4. Es ist nicht zweifelhaft und daher nicht von grundsätzlicher Bedeutung, dass die Rechtsfolgen des § 21 Abs. 1 UmwStG 1995 gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UmwStG 1995 bei Ausschüttungen von Beträgen aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S. des § 27 KStG 2002 eintreten. Nur soweit die Bezüge die Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes 2002 (EStG 2002) erfüllen, also Kapitaleinnahmen darstellen, tritt die Rechtsfolge nicht ein (vgl. Senatsurteil vom 28. Oktober 2009 I R 116/08, Deutsches Steuerrecht 2010, 215, BFHE 227, 397).

10 5. Soweit die Kläger geltend machen, es sei grundsätzlich klärungsbedürftig, ob im Streitfall das Halbeinkünfteverfahren anwendbar sei, legen sie nicht dar, ob und inwieweit es in der Literatur umstritten ist, dass für die Ersatztatbestände des § 21 Abs. 2 UmwStG 1995 § 3 Nr. 40 Buchstabe a oder b EStG 2002 oder aber § 3 Nr. 40 Buchstaben d und f EStG 2002 anwendbar sind (vgl. Intemann in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 3 Nr. 40 EStG Rz 82, m.w.N., Rz 190 f.). Zwar fallen Dividendengarantien unter § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG 2002 (BFH-Urteil vom 2. März 1993 VIII R 13/91, BFHE 171, 48, BStBl II 1993, 602; vom 16. Dezember 2008 VIII B 29/07, BFH/NV 2009, 574), im Streitfall liegt jedoch nach der Bescheinigung eine Einlagenrückgewähr und keine Kapitaleinnahme gemäß § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG 2002 vor. Auch hinsichtlich der Frage, ob und inwieweit § 34

EStG 2002 auf die Ersatztatbestände des § 21 Abs. 2 UmwStG 1995, bei denen die stillen Reserven nur teilweise aufgedeckt werden, anwendbar ist, zeigen die Kläger nicht auf, dass insoweit Klärungsbedarf besteht.

11 6. Der Senat hält auch die weiteren Rügen für nicht durchgreifend und verzichtet insoweit gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO auf eine weitere Begründung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de