

Urteil vom 13. Juli 2016, VIII R 47/13

Besteuerung eines ausländischen sog. "Spin-off" - Besteuerung der Einlagenrückgewähr einer Drittstaatengesellschaft verstößt gegen Unionsrecht

ECLI:DE:BFH:2016:U.130716.VIIIR47.13.0

BFH VIII. Senat

EStG § 20 Abs 1 Nr 1 S 1, KStG § 27, EG Art 56, EG Art 57, AEUV Art 63, AEUV Art 64 Abs 1, ZPO § 560, FGO § 126 Abs 3 S 1 Nr 2, FGO § 155, GG Art 3 Abs 1, EStG § 20 Abs 1 Nr 1 S 3, EStG VZ 2008

vorgehend FG Nürnberg, 11. Juni 2013, Az: 5 K 1552/11

Leitsätze

1. Die Übertragung von Aktien im Rahmen eines US-amerikanischen "Spin-off" führt grundsätzlich zu Kapitaleinkünften i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG .
2. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ist unter Fortführung der Rechtsprechung des BFH-Urteils vom 20. Oktober 2010 I R 117/08 (BFHE 232, 15) unionsrechtskonform dahingehend auszulegen, dass eine Einlagenrückgewähr auch von einer Gesellschaft getätigt werden kann, die in einem Drittstaat ansässig ist und für die kein steuerliches Einlagekonto i.S. des § 27 KStG geführt wird .

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 12. Juni 2013 5 K 1552/11 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Nürnberg zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.
- 2 Die Klägerin erwarb im Jahr 2006 500 Aktien der A zu einem Kurs von 59,75 € je Aktie. Die A, die ihren Sitz in den Vereinigten Staaten von Amerika (USA) hat, löste aufgrund eines Beschlusses des Verwaltungsrats (Board of Directors) vom 30. Januar 2008 ihre Beteiligung an der B zu 100 % aus ihrem Unternehmen heraus. Die Ausgliederung (sog. "Spin-off") erfolgte zum Stichtag 19. März 2008. Mit Zuteilung vom 28. März 2008 erhielt jeder Anteilseigner für jede A Aktie eine B Aktie.
- 3 Zum 31. März 2008 wurden in das Depot der Klägerin 500 B Aktien zum Wert von je 31,30 € pro Aktie eingebucht. Der Kurswert der A Aktie sank am 31. März 2008 von 47,22 € auf 14,39 €.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) legte in dem Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr (2008) den Wert der eingebuchten B Aktien in Höhe von insgesamt 15.650 € der Besteuerung als Einnahmen aus Kapitalvermögen zugrunde. Es wies den hiergegen erhobenen Einspruch der Kläger als unbegründet zurück.
- 5 Das Finanzgericht (FG) hat der Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 188 veröffentlichten Urteil vom 12. Juni 2013 5 K 1552/11 stattgegeben.
- 6 Hiergegen wendet sich die Revision des FA, der das Bundesministerium der Finanzen (BMF) beigetreten ist.

- 7 Das FA beantragt,
das angefochtene Urteil der Vorinstanz aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Kläger beantragen,
die Revision des FA als unbegründet zurückzuverweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 9 Die Revision des FA ist begründet. Die Vorentscheidung ist aufzuheben und die Sache mangels Spruchreife zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10 Entgegen der Auffassung des FG handelt es sich bei der Zuteilung der B Aktien um Kapitaleinkünfte i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG). Die Feststellungen des FG erlauben jedoch keine abschließende Beurteilung der Frage, ob eine der Regelung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG vergleichbare Einlagenrückgewähr vorliegt.
- 11 1. Die Übertragung der 500 B Aktien am 31. März 2008 führte, sofern § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG nicht greift, zu im Inland steuerbaren Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG in Höhe von 15.650 €.
- 12 a) Der I. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat in seinem Urteil vom 20. Oktober 2010 I R 117/08 (BFHE 232, 15) entschieden, dass unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG alle Zuwendungen in Geld oder Geldeswert (§ 8 Abs. 1 EStG) fallen, die dem Gesellschafter von der Kapitalgesellschaft selbst oder von einem Dritten zufließen, soweit die Vorteilszuwendung nicht als Einlagenrückgewähr zu werten ist. Unerheblich ist dabei, ob die Bezüge zu Lasten des Gewinns oder zu Lasten der Vermögenssubstanz der Gesellschaft geleistet werden und in welcher Form die Vorteilszuwendung ausgestaltet ist. Die Kläger können danach gegen die Möglichkeit der Erfassung der zugeteilten B Aktien als Kapitaleinkünfte nicht mit Erfolg einwenden, es habe, wie die Entwicklung der Börsenwerte zeige, nur eine Vermögensumverteilung stattgefunden. Mit der Übertragung der B Aktien wurden der Klägerin nicht von ihrem bisherigen Aktienbestand abgespaltene Mitgliedschaftsrechte, sondern neue, eigenständige Anteilsrechte eingeräumt (BFH-Urteil in BFHE 232, 15, Rz 17, m.w.N.).
- 13 b) Danach führt die Zuteilung der 500 B Aktien durch die A zu Kapitaleinkünften der Klägerin in Höhe des Kurswerts von 31,30 € pro zugeteilter Aktie. Dies gilt auch dann, wenn es an einem dem Gewinnverteilungsbeschluss i.S. des § 20 Abs. 5 Satz 2 EStG vergleichbaren Rechtsakt fehlt, da die Gewährung der B Aktien unmittelbare Folge der im Wege des "Spin-off" erfolgten Zuteilung war und die Klägerin im Zeitpunkt der Übertragung der B Aktien Anteilseignerin der A war (BFH-Urteil in BFHE 232, 15, Rz 16).
- 14 c) Die Sachausschüttung der in den USA ansässigen A ist auch im Inland zu besteuern. Die Klägerin war im Zeitpunkt der Ausschüttung im Inland ansässig und danach mit ihren sämtlichen Einkünften unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 EStG). Dazu gehören gemäß § 20 EStG auch Kapitaleinkünfte aus ausländischen Quellen. Das Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und einiger anderer Steuern vom 29. August 1989 i.d.F. des Änderungsprotokolls vom 1. Juni 2006 (BGBl II 2006, 1186, BStBl I 2008, 767) --DBA-USA-- steht der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland nicht entgegen. Es weist das Besteuerungsrecht für Bezüge aus Aktien, die eine in den USA ansässige Kapitalgesellschaft an eine im Inland ansässige Person zahlt, nach Art. 10 Abs. 1 DBA-USA dem Ansässigkeitsstaat des Aktieninhabers zu.
- 15 2. Die Bezüge gehören allerdings dann nicht zu den im Inland steuerpflichtigen Kapitaleinnahmen, wenn unter Heranziehung des ausländischen Rechts eine Einlagenrückgewähr i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG vorliegt.
- 16 a) Gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG gehören Bezüge i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG nicht zu den Einnahmen, soweit sie aus Ausschüttungen einer Körperschaft stammen, für die Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S. des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (KStG) als verwendet gelten. Zwar beschränkt sich der Anwendungsbereich dieser Regelung für die Abgrenzung einer nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr von einer steuerpflichtigen Gewinnausschüttung nach dem Wortlaut des § 27

Abs. 1 KStG auf im Inland unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften und nach § 27 Abs. 8 KStG auf Körperschaften, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen. Der Wortlaut des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG, der lediglich "sinngemäß" auf die Regelung des § 27 KStG verweist, und die Regelung des § 27 KStG selbst schließen eine Einlagenrückgewähr bei einer in einem Drittstaat ansässigen Körperschaft jedoch nicht ausdrücklich aus (a.A. Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Kommentar zum KStG und EStG, § 27 KStG Rz 267; Frotscher in Frotscher/Maas, KStG/GewStG/UmwStG, § 27 KStG Rz 128; Blümich/Oellerich, § 27 KStG Rz 81). Auch der Gesetzgeber hat im Rahmen der Neuregelung des § 27 KStG durch das Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz) --StSenkG-- vom 23. Oktober 2000 (BGBl I 2000, 1433) und das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 7. Dezember 2006 (BGBl I 2006, 2782) den Willen, eine nicht steuerbare Einlagenrückgewähr durch eine in einem Drittstaat ansässige Kapitalgesellschaft gänzlich ausschließen zu wollen, nicht klar zum Ausdruck gebracht (s. BRDrucks 542/1/06, S. 2 f., BTDrucks 16/2710, S. 31 f.).

- 17** b) Der BFH hat bereits in seinem Urteil in BFHE 232, 15 die Auffassung vertreten, dass eine Einlagenrückgewähr auch bei einer Kapitalrückzahlung vorliegen kann, die von einem Rechtssubjekt gewährt wird, das nicht im Inland oder in einem Mitgliedstaat der EU, sondern in einem Drittstaat ansässig ist. Zwar ist die Entscheidung zur alten Rechtslage, d.h. vor der Neuregelung des § 27 KStG durch das StSenkG und das SEStEG ergangen. Jedoch sah auch die Regelung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG i.d.F. vom 16. April 1997, die der Entscheidung des I. Senats des BFH in BFHE 232, 15 zugrunde lag, eine Beschränkung des Anwendungsbereichs der nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr auf Ausschüttungen einer im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft vor. Der BFH hat dennoch aus der Systematik der gesetzlichen Regelung des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG geschlossen, dass diese territoriale Einschränkung nicht für die Einlagenrückgewähr ausländischer Kapitalgesellschaften galt.
- 18** c) Diese Rechtsprechung gilt nach Auffassung des Senats auch nach dem Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren fort. Würde § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG i.V.m. § 27 KStG als abschließende Regelung für eine nicht steuerbare Kapitalrückzahlung verstanden, käme es bei einer Einlagenrückgewähr durch eine in einem Drittstaat ansässige Körperschaft zu einer systemwidrigen Besteuerung von Einlagen. Eine solche würde im Hinblick darauf, dass die gesetzliche Regelung in § 27 Abs. 8 KStG grundsätzlich auch die Möglichkeit einer nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr durch eine in einem EU-Mitgliedstaat ansässige und nicht im Inland unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft vorsieht, einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes darstellen (vgl. Urteil des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 9. Dezember 2008 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210).
- 19** Eine solche Ungleichbehandlung wäre durch sachliche Gründe nicht gerechtfertigt. Auch bei Körperschaften in EU-Mitgliedstaaten besteht die Schwierigkeit, dass die Anforderungen der §§ 27 ff. KStG (Aufstellung einer Steuerbilanz nach deutschen Grundsätzen, alljährliche Feststellungserklärungen) nicht erfüllt werden, so dass für die Beurteilung, ob eine Einlagenrückgewähr vorliegt, Grundkenntnisse und Ermittlungen über das jeweilige ausländische Bilanz- und Gesellschaftsrecht erforderlich sind (BRDrucks 542/1/06, S. 3). Die vom BMF angeführten sachlichen Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Voraussetzungen für eine Einlagenrückgewähr bei der Ausschüttung einer in einem Drittstaat ansässigen Gesellschaft als Rechtfertigungsgrund für die Ungleichbehandlung vermögen danach nicht zu überzeugen.
- 20** d) Eine Beschränkung des Anwendungsbereichs der Regelungen über die Einlagenrückgewähr auf im Inland und in EU-Mitgliedstaaten ansässige Kapitalgesellschaften würde nach Auffassung des Senats zudem gegen die auch für Drittstaaten geltende Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 56 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft i.d.F. des Vertrags von Nizza zur Änderung des Vertrags über die Europäische Union, der Verträge zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften sowie einiger damit zusammenhängender Rechtsakte --EG-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 2002, Nr. C-325, 1) --jetzt Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), Amtsblatt der Europäischen Union 2008, Nr. C-115, 47-- verstoßen. Die unionsrechtlichen Vorgaben sind insoweit geklärt. An der richtigen Anwendung und Auslegung des Unionsrechts bestehen aufgrund der Entscheidungen des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company vom 10. April 2014 C-190/12 (EU:C:2014:249, Internationales Steuerrecht --IStR-- 2014, 333), van Caster und van Caster vom 9. Oktober 2014 C-326/12 (EU:C:2014:2269, IStR 2014, 808) und Wagner-Raith vom 21. Mai 2015 C-560/13 (EU:C:2015:347, IStR 2015, 516) keine Zweifel. Zwar war die vorliegende Rechtsfrage nicht konkret Gegenstand dieser Entscheidungen. Sie sind jedoch im Hinblick auf die Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit bei der --pauschalen, ohne Nachweismöglichkeiten erfolgenden-- Besteuerung von Ausschüttungen eines in einem Drittstaat ansässigen Rechtssubjekts eindeutig und entsprechend anwendbar (vgl.

Senatsurteil vom 17. November 2015 VIII R 27/12, BFHE 252, 112, BStBl II 2016, 539). Danach ist dem EuGH weder die Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen, ob § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG i.V.m. § 27 KStG unter die Stillhalteklausele des Art. 64 Abs. 1 AEUV fällt, noch ob die Kapitalverkehrsfreiheit bei der Einlagenrückgewähr von Rechtssubjekten mit Sitz in einem Drittstaat beschränkt wird.

- 21** aa) Die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 EG, Art. 63 AEUV) gewährleistet den freien Kapital- und Zahlungsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und zwischen den Mitgliedstaaten und Drittstaaten. Für die Abgrenzung der Kapitalverkehrsfreiheit von der Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG, Art. 49 AEUV) ist nach gefestigter EuGH-Rechtsprechung auf den Gegenstand der betreffenden Regelung (abstrakter Normgegenstand) abzustellen. Eine nationale Regelung, die nur auf Beteiligungen anwendbar ist, die es ermöglichen, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen einer Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeit zu bestimmen (Kontrollbeteiligung bzw. Direktinvestition), fällt in den Anwendungsbereich des Art. 43 EG (jetzt Art. 49 AEUV) über die Niederlassungsfreiheit, während nationale Bestimmungen über Beteiligungen, die in der alleinigen Absicht der Geldanlage erfolgen, ohne dass auf die Verwaltung und Kontrolle des Unternehmens Einfluss genommen werden soll (Streubesitzbeteiligung bzw. Portfoliobeteiligung), ausschließlich im Hinblick auf den freien Kapitalverkehr zu prüfen sind (EuGH-Entscheidungen Kronos International vom 11. September 2014 C-47/12, EU:C:2014:2200, Rz 29 ff., IStR 2014, 724, m.w.N.; X AB vom 10. Juni 2015 C-686/13, EU:C:2015:375, Rz 18 ff., IStR 2015, 557). § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG und § 27 KStG betreffen die Abgrenzung zwischen einer Gewinnausschüttung und einer Einlagenrückgewähr, ohne dass die Normen an eine bestimmte Beteiligungshöhe anknüpfen. Der Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit ist danach eröffnet.
- 22** bb) Dem steht nicht die Stillhalteklausele des Art. 57 EG (jetzt Art. 64 Abs. 1 AEUV) entgegen. Danach berührt Art. 56 EG, Art. 63 AEUV nicht die Anwendung derjenigen Beschränkungen auf dritte Länder, die am 31. Dezember 1993 aufgrund einzelstaatlicher Rechtsvorschriften oder aufgrund von Rechtsvorschriften der Union für den Kapitalverkehr mit dritten Ländern im Zusammenhang mit Direktinvestitionen einschließlich Anlagen in Immobilien, mit der Niederlassung, der Erbringung von Finanzdienstleistungen oder der Zulassung von Wertpapieren zu den Kapitalmärkten bestanden. Eine solche Beschränkung bestand bezüglich der Einlagenrückgewähr durch eine in einem Drittstaat ansässige Kapitalgesellschaft nach dem Senatsurteil in BFHE 252, 112, BStBl II 2016, 539 am 31. Dezember 1993 jedoch nicht, so dass offen bleiben kann, ob der Anwendungsbereich der Stillhalteklausele im vorliegenden Fall überhaupt eröffnet ist.
- 23** cc) Die Beschränkung des Anwendungsbereichs des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG i.V.m. § 27 KStG auf die Einlagenrückgewähr einer im Inland oder in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Körperschaft verletzt die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 56 EG, Art. 63 AEUV.
- 24** (1) Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH gehören zu den Maßnahmen, die Art. 56 EG, Art. 63 Abs. 1 AEUV als Beschränkungen des Kapitalverkehrs verbietet, solche, die geeignet sind, Gebietsfremde von Investitionen in einem Mitgliedstaat oder die dort Ansässigen von Investitionen in anderen Staaten abzuhalten (vgl. EuGH-Urteile Santander Asset Management SGIIC u.a. vom 10. Mai 2012 C-338/11 bis C-347/11, EU:C:2012:286, IStR 2012, 432 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie Bouanich vom 13. März 2014 C-375/12, EU:C:2014:138, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2014, 1115).
- 25** (2) Dies ist vorliegend der Fall. Der Ausschluss einer nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr bei Ausschüttungen einer in einem Drittstaat ansässigen Kapitalgesellschaft würde die Investition in Drittstaaten behindern und die Gesellschafter von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften im Vergleich zu inländischen oder EU-Sachverhalten benachteiligen. Dies gilt auch für Sachausschüttungen in der Folge eines "Spin-offs". Sie würden dazu führen, dass --nach nationalem Recht systemwidrig-- die Rückzahlungen der Einlagen in steuerbare Gewinnausschüttungen umqualifiziert werden. Dies kann zu einer Substanzbesteuerung des Anteilseigners und zu einem Verstoß gegen die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit führen.
- 26** (3) Rechtfertigungsgründe für eine derartige Benachteiligung sind nicht ersichtlich. Die Grundfreiheiten des EG (jetzt AEUV) können zwar eingeschränkt werden, wenn zwingende Gründe des Allgemeininteresses dies gebieten. Die Beschränkung muss aber geeignet sein, die Erreichung des erfolgten Ziels zu gewährleisten und darf nicht über das hinausgehen, was hierzu erforderlich ist. Es sind keine hinreichend tragfähigen Gründe erkennbar, die es vertretbar erscheinen lassen könnten, dem inländischen Gesellschafter einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft von vornherein die Möglichkeit abzuschneiden, eine Einlagenrückgewähr nachzuweisen, zumal der Gesetzgeber --trotz der praktischen Schwierigkeiten-- einen solchen Nachweis für Ausschüttungen von Körperschaften oder

Personenvereinigungen, die in einem anderen Mitgliedstaat der EU der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen, durch die Regelung des § 27 Abs. 8 KStG zugelassen hat.

- 27** (4) Der auf Grundlage des EuGH-Urteils van Caster und van Caster (EU:C:2014:2269, IStR 2014, 808) allein in Betracht kommende Rechtfertigungsgrund der "Wirksamkeit der steuerlichen Kontrolle" ist nicht gegeben. Der nach dem DBA-USA abkommensrechtlich bestehende Auskunftsanspruch gegenüber der US-amerikanischen Finanzverwaltung bietet der deutschen Finanzverwaltung eine ausreichende Verifikationsmöglichkeit, um Angaben der Steuerpflichtigen zu den Voraussetzungen des Vorliegens einer nicht steuerbaren Einlagenrückgewähr i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG überprüfen zu können (s. hierzu Senatsurteil in BFHE 252, 112, BStBl II 2016, 539).
- 28** dd) Danach ist unter Fortführung der Rechtsprechung des BFH in BFHE 232, 15 § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG unionsrechtskonform dahingehend auszulegen, dass eine Einlagenrückgewähr auch von einer Gesellschaft getätigt werden kann, die in einem Drittstaat ansässig ist und für die kein steuerliches Einlagekonto i.S. des § 27 KStG geführt wird. Dies gilt auch dann, wenn für Gesellschaften aus Drittstaaten ein formelles Feststellungsverfahren für das steuerliche Einlagekonto nach § 27 Abs. 1 bzw. Abs. 8 KStG fehlt (Antweiler in Ernst & Young, KStG, § 27 Rz 374; Sedemund/Fischenich, Betriebs-Berater 2008, 1656). Zwar stehen Anteilseigner einer Drittstaaten-Körperschaft damit unter Umständen besser als Anteilseigner einer im Inland oder in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Kapitalgesellschaft. Jedoch sind die für diese geregelten Nachweisschriften weder unmittelbar noch analog anwendbar.
- 29** 3. Aus der pauschalen Feststellung des FG, aus der Darstellung des Eigenkapitals (Stockholders' Equity) der A folge, dass bei der Zuteilung der B Aktien keine Gewinnausschüttung vorgenommen worden sei, kann nicht der Schluss gezogen werden, dass eine nichtsteuerbare Einlagenrückgewähr i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG vorliegt. Die vom FG zu Bestehen und Inhalt des ausländischen Rechts getroffenen Feststellungen sind für den BFH zwar nach § 155 FGO i.V.m. § 560 der Zivilprozessordnung grundsätzlich bindend. Die Bindungswirkung entfällt allerdings, soweit die erstinstanzlichen Feststellungen zu Bestehen und Inhalt des ausländischen Rechts keine ausreichende Grundlage für eine Entscheidung darüber geschaffen haben, ob bei rechtsvergleichender Betrachtung eine nicht steuerbare Einlagenrückgewähr vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2014 III R 4/13, BFH/NV 2015, 845, m.w.N.).
- 30** 4. Das Urteil kann daher keinen Bestand haben. Es ist gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO aufzuheben und die Sache mangels Spruchreife zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Das FG hat die erforderlichen Feststellungen zur Qualifizierung der Sachausschüttung unter Berücksichtigung der Ausführungen des Senats im Urteil vom 13. Juli 2016 VIII R 73/13 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt) nachzuholen.
- 31** 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de