

Urteil vom 26. April 2017, I R 84/15

Anwendung des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auf nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG steuerfreie Gewinnausschüttungen

ECLI:DE:BFH:2017:U.260417.IR84.15.0

BFH I. Senat

KStG § 8b Abs 1, KStG § 8b Abs 5 S 1, EStG § 3 Nr 41 Buchst a, AStG § 18 Abs 1, AO § 182 Abs 1, AStG § 7, AStG §§ 7ff
vorgehend FG Bremen, 14. Oktober 2015, Az: 1 K 4/15 (5)

Leitsätze

Das in § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG geregelte pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot ist auf Gewinnausschüttungen anzuwenden, die nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG steuerfrei geblieben wären.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Bremen vom 15. Oktober 2015 1 K 4/15 (5) aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist an der X-AG, Schweiz, zu 100 % beteiligt.
- 2** Bei den Veranlagungen der Klägerin zur Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 wurden nach § 10 Abs. 2 des Gesetzes über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen --Außensteuergesetz-- (AStG) Hinzurechnungsbeträge aus der Beteiligung an der X-AG in Höhe von insgesamt Z € berücksichtigt. Im Jahr 2009 (Streitjahr) nahm die X-AG eine Ausschüttung in Höhe von Y € an die Klägerin vor.
- 3** In ihrer Körperschaftsteuererklärung für das Streitjahr behandelte die Klägerin die Ausschüttung als steuerfrei gemäß § 8b Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (KStG). Weiterhin erklärte sie die anteilige Hinzurechnung gemäß § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG in Höhe von $(Y \times 5 \%)$ €.
- 4** Die Klägerin wurde unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zunächst erklärungsgemäß veranlagt. Im Zuge der Änderung dieses Bescheids beantragte sie, die im Streitjahr vorgenommene Gewinnausschüttung der X-AG in Höhe von Z € steuerfrei zu stellen. Dies entspreche den in den Jahren 2006 bis 2009 bei ihr erfassten Hinzurechnungsbeträgen. Folge hiervon sei, dass die gegenüber § 8b Abs. 1 KStG vorrangige Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 41 Buchst. a des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) zum Tragen komme und eine Gewinnerhöhung gemäß § 8b Abs. 5 KStG (Fiktion nichtabziehbarer Betriebsausgaben) unterbleiben müsse.
- 5** Mit nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) geändertem Bescheid wurde die Körperschaftsteuer für das Streitjahr auf ... € festgesetzt. Die Ausschüttung wurde in Höhe von Z € als steuerfrei gemäß § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG berücksichtigt; auf die Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 KStG wurde aber nicht verzichtet.
- 6** Während des dagegen gerichteten Einspruchsverfahrens beantragte die X-AG, den Bescheid über die gesonderte

Feststellung nach § 18 AStG für das Wirtschaftsjahr 2008 und das Feststellungsjahr 2009 dahingehend zu ergänzen, dass für die X-AG die Summe der Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 41 EStG im laufenden Feststellungsjahr mit Z € festgestellt werde. Mit dem erneut geänderten Bescheid über die gesonderte Feststellung nach § 18 AStG für das Wirtschaftsjahr 2008 und das Feststellungsjahr 2009 wurde diesem Antrag entsprochen.

- 7 Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage hat das Finanzgericht (FG) stattgegeben (FG Bremen, Urteil vom 15. Oktober 2015 1 K 4/15 (5), Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 675).
- 8 Mit der Revision beantragt der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--), das Urteil des FG Bremen vom 15. Oktober 2015 1 K 4/15 (5) aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision des FA ist begründet, führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Klageabweisung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass auf den von der Klägerin im Streitjahr von der X-AG bezogenen Teilbetrag der Gewinnausschüttung in Höhe von Z €, welcher der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG unterlegen hat, § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG keine Anwendung findet.
- 11 1. Nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten von den Bezügen i.S. des Abs. 1 der Vorschrift, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, 5 Prozent als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Es steht insoweit zwischen den Beteiligten nicht im Streit, dass es sich bei dem streitigen Teilbetrag der Gewinnausschüttung der X-AG an die Klägerin in Höhe von Z € um einen Bezug i.S. des § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG handelte, der nach dieser Vorschrift bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz zu lassen war. § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG erfasst insoweit u.a. Bezüge i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG und damit insbesondere Dividenden; da keine Einschränkung auf bestimmte Kapitalgesellschaften besteht, erfasst § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG auch Gewinnausschüttungen im Ausland ansässiger Kapitalgesellschaften (vgl. Senatsurteil vom 22. September 2016 I R 29/15, BFH/NV 2017, 324; Watermeyer in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8b KStG Rz 41; Herlinghaus in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, § 8b Rz 97).
- 12 2. Anders als das FG meint, ist das in § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG geregelte pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot auch auf solche Gewinnausschüttungen anzuwenden, die nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG steuerfrei geblieben wären.
- 13 a) Der Senat kann offen lassen, ob er der Auffassung des FG folgen könnte, dass § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG, wonach Gewinnausschüttungen steuerfrei sind, soweit u.a. für das Kalenderjahr oder Wirtschaftsjahr, in dem sie bezogen werden, oder für die vorangegangenen sieben Kalenderjahre oder Wirtschaftsjahre aus einer Beteiligung an derselben ausländischen Gesellschaft Hinzurechnungsbeträge (§ 10 Abs. 2 AStG) der Einkommensteuer unterlegen haben, über § 8 Abs. 1 KStG auch auf Kapitalgesellschaften Anwendung findet (so R 32 Abs. 1 Nr. 1 der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004; Kollruss, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2009, 1312, 1316; Schnitger/Rüsch, Der Konzern 2016, 381, 382; Schönfeld, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2006, 1217, und in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld, Außensteuerrecht, § 3 Nr. 41 EStG Rz 59; Intemann in Herrmann/Heuer/Raupach, § 3 Nr. 41 EStG Rz 4 und 14; Blümich/Erhard, § 3 Nr. 41 EStG Rz 1) oder ob dies mit Blick auf den Normwortlaut sowie einen systematischen Vorrang des § 8b KStG ausgeschlossen ist (so Desens, Internationales Steuerrecht --IStR-- 2003, 613, 619; Watrin/Eberhardt, DStR 2013, 2601, 2604; Hagemann/ Kahlenberg/Cloer, Betriebs-Berater --BB-- 2017, 534, 538; Gosch, KStG, 3. Aufl., § 8b Rz 25b; v. Beckerath in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 3 Nr. 41 Rz B 41/76 f.; Schmidt/ Levedag, EStG, 36. Aufl., § 3 Rz 147; Blümich/Vogt, § 10 AStG Rz 56). Auszugehen ist hierbei davon, dass mit nach § 18 Abs. 1 Satz 1 AStG erlassenem und zwischenzeitlich bestandskräftigem Feststellungsbescheid vom 1. Dezember 2014 die Summe der im laufenden Feststellungsjahr geltend gemachten Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 41 EStG mit Z € festgestellt wurde und gemäß § 182 Abs. 1 Satz 1 AO Feststellungsbescheide für Folgebescheide bindend sind, soweit die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen für diese Folgebescheide von Bedeutung sind. Dies schließt es aus, dass über einen Sachverhalt, über den im Feststellungsverfahren entschieden worden ist, im Folgeverfahren in einem damit unvereinbaren Sinne anders entschieden wird (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. Juni 2006 IV R 31, 32/05, BFHE 214, 239, BStBl II 2007, 687). Da § 18 Abs. 1 Satz 1 AStG die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Anwendung der §§ 7 ff. AStG sowie für die Anwendung von § 3 Nr. 41 EStG

vorsieht, entfalten auch diese gesonderten Feststellungen nach den vorstehenden Erläuterungen Bindungswirkung für die hieran anknüpfenden Folgebescheide, insbesondere die Steuerbescheide, hier den Körperschaftsteuerbescheid (vgl. Hendricks/Engler in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld, a.a.O., § 18 AStG Rz 100; Blümich/Vogt, § 10 AStG Rz 51; Hennigfeld, EFG 2016, 677, 678).

- 14** b) Indes erfasst § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auch nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG steuerfreie Ausschüttungen; eine teleologische Reduktion des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG kommt angesichts des eindeutigen Wortlauts nicht in Betracht (ebenso Oberfinanzdirektion --OFD-- Niedersachsen vom 13. Februar 2014 S 2750a-18-St 248 (VD), juris, unter 8.; OFD Frankfurt am Main vom 7. April 2011 S 2750a A-8-St 52, juris, unter 9.; Thüringer Landesfinanzdirektion vom 29. Mai 2008 S 2750a A-13-A 2.17., juris; Gosch, a.a.O., § 8b Rz 25a; Blümich/Rengers, § 8b KStG Rz 168; v. Beckerath in Kirchhof/ Söhn/Mellinghoff, a.a.O., § 3 Nr. 41 Rz B 41/23; Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 8b KStG Rz 386; a.A. Köhler, DStR 2005, 227, 230; Kollruss/Schrey/ Benten, GmbHR 2013, 684, 687; Schnitger in Schnitger/ Fehrenbacher, KStG, § 8b Rz 615, 620; Frotscher in Frotscher/ Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 8b KStG Rz 546; Watermeyer in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8b KStG Rz 27; Blümich/Vogt, § 10 AStG Rz 57; Gröbl/Adrian in Erle/Sauter, KStG, 3. Aufl., § 8b KStG Rz 278; Möller/Sterner, ebenda, § 3 Nr. 41 EStG Rz 322; für eine Verrechnung der nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG nichtabziehbaren Betriebsausgaben mit dem Hinzurechnungsbetrag Edelmann in Kraft, AStG, § 10 Rz 392, alle m.w.N.).
- 15** aa) § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG spricht von "Bezügen im Sinne des Absatzes 1, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben", nicht hingegen von solchen Bezügen, die bei der Ermittlung des Einkommens "nach Absatz 1 außer Ansatz bleiben". Die Norm unterscheidet nach ihrem eindeutigen Wortlaut mithin nicht danach, aus welchem Rechtsgrund die Bezüge i.S. des Abs. 1 bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz geblieben sind (ebenso Urteil des FG Düsseldorf vom 16. September 2014 6 K 2018/12 K, EFG 2015, 155; OFD Niedersachsen vom 13. Februar 2014 in juris; Hagemann/Kahlenberg/Cloer, BB 2017, 534, 538; Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, a.a.O., § 8b KStG Rz 384; Watermeyer in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8b KStG Rz 189; Geißer in Mössner/Seeger, Körperschaftsteuergesetz, 3. Aufl., § 8b Rz 471). Eine Einschränkung in dem Sinne, dass sich die Steuerfreistellung aus § 8b Abs. 1 KStG ergeben müsste, mag zwar nach dem Regelungszusammenhang nicht fernliegen (so Schnitger in Schnitger/Fehrenbacher, a.a.O., § 8b Rz 615; Herlinghaus in Rödder/Herlinghaus/Neumann, a.a.O., § 8b Rz 475), sie hat sich im Wortlaut aber nicht niedergeschlagen; auch reicht alleine die systematische Stellung des Abs. 5 Satz 1 innerhalb des § 8b KStG nicht aus, um eine solche Einschränkung zu rechtfertigen (Gosch, a.a.O., § 8b Rz 474; Blümich/Rengers, § 8b KStG Rz 168).
- 16** bb) Für die von der Klägerin begehrte einschränkende Auslegung spricht ferner nicht die Gesetzeshistorie des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG. Um Wiederholungen zu vermeiden, verweist der Senat insoweit auf die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) in seinem Beschluss vom 12. Oktober 2010 1 BvL 12/07 (BVerfGE 127, 224). Dort ist u.a. erläutert, dass die Norm in der im Streitfall einschlägigen Fassung (Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz --Korb II-Gesetz-- vom 22. Dezember 2003, BGBl I 2003, 2840, BStBl I 2004, 14) darauf zielte, inländische und ausländische Beteiligungserträge weitestgehend gleich zu behandeln (vgl. BTDrucks 15/1518, S. 10). Zudem wollte der Gesetzgeber das sog. Ballooning unterbinden (vgl. BTDrucks 15/1518, S. 15). Vereinheitlicht wurde ebenfalls die Behandlung der Finanzierungsaufwendungen für inländische und ausländische Beteiligungserträge (vgl. BTDrucks 15/1518, S. 16). Anhaltspunkte dafür, dass das Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auf die Regelungen zur Versteuerung ausgeschütteter Hinzurechnungsbeträge abgestimmt werden sollte, enthalten die Materialien zum Korb II-Gesetz aber nicht (vgl. Schnitger/ Rüsck, Der Konzern 2016, 381, 382).
- 17** cc) Auch aus dem mit § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG verfolgten Normzweck ergibt sich keine Notwendigkeit einer einschränkenden Auslegung. § 8b Abs. 1 KStG enthält insoweit die Grundentscheidung des Gesetzgebers, dass im unternehmenssteuerrechtlichen System des Teileinkünfteverfahrens Bezüge innerhalb gesellschaftlicher Beteiligungsstrukturen nur einmal auf der Entstehungsebene und dann erst wieder auf der Gesellschafterebene anteilig als Einkommen versteuert werden. Demzufolge findet bei der Muttergesellschaft trotz eines Zuwachses an Leistungsfähigkeit durch die von der Tochtergesellschaft zufließenden Bezüge oder Veräußerungsgewinne keine Besteuerung statt. Das 5 %ige Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG knüpft demnach an den in § 3c EStG zum Ausdruck kommenden allgemeinen Grundsatz an, dass Aufwendungen für steuerfreie Einnahmen nicht in Abzug gebracht werden dürfen. Dieser Zusammenhang ergibt sich sowohl aus der Entstehungsgeschichte der Vorschrift und ihrem diesen Grundsatz aufgreifenden Regelungsgehalt sowie aus dem in § 8b Abs. 5 Satz 2 KStG aufgenommenen ausdrücklichen Ausschluss der Anwendbarkeit von § 3c Abs. 1 EStG. Lediglich um Nachweisschwierigkeiten zu vermeiden und Gestaltungs- und Umgehungsmöglichkeiten einzuschränken, hat der Gesetzgeber dabei pauschalierend unterstellt, dass die Aufwendungen, die nicht abgezogen werden dürfen, ihrer

Höhe nach 5 % der Bezüge entsprechen (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 127, 224; vgl. auch Senatsurteil in BFH/NV 2017, 324). Tragfähige Gründe dafür, den Tatbestand der pauschalierenden Regelung des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG für den Sonderfall der Ausschüttung von Hinzurechnungsbeträgen einzuschränken, sind für den Senat nicht erkennbar.

- 18** dd) Eine solch einschränkende Auslegung ergibt sich auch nicht aus § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG.
- 19** aaa) Soweit geltend gemacht wird, dass § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG bei der Besteuerung tatsächlicher Dividendenzahlungen ausländischer Zwischengesellschaften nach dem systematischen Regelungskonzept der Hinzurechnungsbesteuerung als Korrekturvorschrift und *lex specialis* die allgemeine Vorschrift des § 8b KStG insgesamt verdrängen würde (z.B. Kollruss, GmbHR 2009, 1312, 1316; Kollruss/Schrey/Benten, GmbHR 2013, 684, 687; Köhler, DStR 2005, 227, 230; Intemann in Herrmann/Heuer/Raupach, § 3 Nr. 41 EStG Rz 5, 14; Schmidt/Levedag, a.a.O., § 3 Rz 147; Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, a.a.O., § 3 Nr. 41 EStG Rz 3; Fuhrmann in Fuhrmann, Außensteuergesetz, 3. Aufl., § 10 Rz 116), ist dem nicht zu folgen. Hiergegen spricht nicht nur, dass § 8b KStG bezogen auf Beteiligungen von Körperschaften an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen gegenüber § 8 Abs. 1 KStG, der alleine die Anwendung des § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG ermöglichen könnte, die speziellere Vorschrift ist (Melkonyan/Kudert, Die Unternehmensbesteuerung --Ubg-- 2015, 132, 134). Hinzu kommt, dass § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG bezogen auf die dort enthaltene Sperrfrist von sieben Jahren, die Nachweiserfordernisse und die angesprochene Abzugsbeschränkung des § 3c Abs. 2 EStG auf das natürliche Personen als Anteilseigner betreffende Teileinkünfteverfahren zugeschnitten ist (Gosch, a.a.O., § 8b Rz 25b; ähnlich Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, a.a.O., § 8b KStG Rz 386; auch Watrin/Eberhardt, DStR 2013, 2601, 2605; kritisch bezogen auf die Anwendung des § 3c Abs. 2 EStG Schnitger/ Rüschi, Der Konzern 2016, 381, 383; auch Gläser/Zöllner, IStR 2016, 870, 872).
- 20** bbb) Dem lässt sich nicht entgegenhalten, dass die streitbefangenen Ausschüttungen über die Hinzurechnungsbesteuerung bereits in vollem Umfang der Besteuerung auf der Gesellschafterebene unterlegen haben (so Kollruss/Schrey/Benten, GmbHR 2013, 684, 686; Gröbl/Adrian in Erle/Sauter, a.a.O., § 8b KStG Rz 278) und hierdurch der Regelungsgrund des § 8b KStG, nämlich die Steuerfreistellung der Bezüge im Inland, entfalle (so Hennigfeld, EFG 2016, 677, 678; Frotscher in Frotscher/Drüen, a.a.O., § 8b KStG Rz 546; Gröbl/Adrian, a.a.O.). Auch dies verkennt den typisierenden Charakter der einschlägigen Bestimmungen des § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG einerseits sowie des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG andererseits (Gosch, a.a.O., § 8b Rz 474).
- 21** ccc) Soweit das FG ausgeführt hat, die Hinzurechnungsbesteuerung solle allein die Abschirm- und Aufschubwirkung der ausländischen Zwischengesellschaft aufheben, aber keine Strafbesteuerung bzw. Schlechterstellung bei der Hinzurechnungsbesteuerung in Form einer Doppelbesteuerung bewirken, die dem Leistungsfähigkeitsgebot widerspreche (s.a. Schönfeld, DStR 2006, 1218, und in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld, a.a.O., § 3 Nr. 41 EStG Rz 60; Weiss, Internationale Steuer-Rundschau 2016, 169, 170; Gläser/Zöllner, IStR 2016, 870, 872; Möller/Sternner in Erle/Sauter, a.a.O., § 3 Nr. 41 EStG Rz 322; Kollruss/Schrey/Benten, GmbHR 2013, 684, 687; Lieber, Finanz-Rundschau 2002, 139, 142; für die Anwendung des § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG im Billigkeitswege deshalb Schaumburg, Internationales Steuerrecht, 4. Aufl., Rz 18.156), ist dem nicht beizupflichten. Anders als die Klägerin meint, muss sich der Gesetzgeber bezogen auf § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG nämlich gerade nicht am "Auswechseln" des Steuersubjektes im Bereich der Hinzurechnungsbesteuerung festhalten lassen (so aber Schönfeld, DStR 2006, 1216, 1218, und in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/ Schönfeld, a.a.O., § 3 Nr. 41 EStG Rz 60; ähnlich Kollruss/ Schrey/Benten, GmbHR 2013, 684, 686). Insoweit "durchbricht" zwar die Hinzurechnungsbesteuerung im wirtschaftlichen Ergebnis die Steuersubjektivität der Zwischengesellschaft (vgl. Schönfeld, DStR 2006, 1216, 1218, und in Flick/Wassermeyer/ Baumhoff/Schönfeld, a.a.O., § 3 Nr. 41 EStG Rz 60, m.w.N.); im Übrigen aber wird sie (weiter) anerkannt und verbleibt es insoweit bei der Gewinnausschüttung einer ausländischen Körperschaft, die angesichts des eindeutigen Normwortlauts § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG zu unterwerfen ist (zutreffend Gosch, a.a.O., § 8b Rz 25a; auch Melkonyan/Kudert, Ubg 2015, 132, 135).
- 22** ddd) Nichts anderes folgt schließlich daraus, dass das BVerfG in seinem Beschluss in BVerfGE 127, 224 ausgeführt hat, der Gesetzgeber habe das Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG als Hinzurechnung zu den Einkünften der Muttergesellschaft ausgestaltet und treffe die damit einhergehende Erhöhung der Körperschaftsteuer immer auf eine entsprechend erhöhte Leistungsfähigkeit der Gesellschaft, weshalb ein Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip, welches "für die Besteuerung jedenfalls einen Leistungszuwachs voraussetzt", damit ausgeschlossen sei. Dies lässt sich entgegen der Vorstellung der Klägerin auch auf den Streitfall übertragen, denn nach den vorstehenden Erläuterungen führt die Hinzurechnungsbesteuerung lediglich im wirtschaftlichen Ergebnis, nicht aber formal zur "Aufhebung" der Steuersubjektivität der Zwischengesellschaft.

- 23** 3. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, ist sein Urteil aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Nach den vorstehenden Ausführungen hat das FA auf den von der Klägerin im Streitjahr von der X-AG bezogenen Teilbetrag der Gewinnausschüttung in Höhe von Z €, welcher der Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG unterlegen hat, § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG zu Recht angewendet. Die Klage ist hiernach abzuweisen.
- 24** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de