

Mit Urteil vom 4.6.2008 hat der BFH entgegen der Vorinstanz entschieden, dass für die Gewinnanteile aus einer typisch stillen Beteiligung an einer Luxemburger Kapitalgesellschaft trotz abkommensrechtlicher Behandlung als Dividenden kein Schachtelprivileg gewährt wird. Dementsprechend sind solche Gewinne nicht von der deutschen Besteuerung auszunehmen, sondern unterliegen in voller Höhe der deutschen Steuer.

Hintergrund des Urteils, das eine jahrelange Diskussion in der Fachliteratur und in der Praxis beendet, ist die Regelung in Abschnitt 11 Satz 2 des Ergänzungsprotokolls zum DBA Deutschland-Luxemburg vom 15. Juni 1973, wonach Einkünfte aus der Beteiligung als typisch stiller Gesellschafter als Dividenden behandelt werden. Für Dividenden hat der Wohnsitzstaat des Anteilseigners (hier: Deutschland) grundsätzlich das Besteuerungsrecht. Dem Ansässigkeitsstaat (hier: Luxemburg) verbleibt nur ein eingeschränktes Quellensteuerrecht, welches der Luxemburger Staat im Sachverhalt gemäß Artikel 13 Absatz 4 DBA Deutschland-Luxemburg ausgeübt hatte. Dementsprechend erfolgte ein Abzug an der Quelle in Luxemburg in Höhe von 10 %, da die Beteiligungshöhe im Sachverhalt – unabhängig von der typisch stillen Beteiligung, die zusätzlich gewährt wurde - mehr als 25 % (nämlich 48 %) betrug. Weiterhin regelt Artikel 20 Absatz 2 Satz 3 DBA Deutschland-Luxemburg, dass Dividenden aus einer Beteiligung an einer Luxemburger Kapitalgesellschaft, an der einer deutschen Kapitalgesellschaft mehr als 25 % der stimmberechtigten Anteile gehören, von der deutschen Besteuerung auszunehmen sind (sog. „Schachtelprivileg“). Hieraus wurde in der Literatur und im Sachverhalt von dem Steuerpflichtigen gefolgert, dass aufgrund der Beteiligung von 48 % die Bedingungen des Schachtelprivilegs grundsätzlich erfüllt waren und somit alle Leistungen, die nach dem DBA als Dividende klassifizieren, hiervon erfasst werden.

Der BFH hat dies jedoch verneint. Stattdessen wendet er nur für die „echten“ Dividenden; d.h. für die Ausschüttungen auf die Anteile an der Luxemburger Kapitalgesellschaft die Steuerfreistellung an, wohingegen die Gewinne aus der stillen Beteiligung gemäß Artikel 20 Absatz 3 DBA Deutschland-Luxemburg der vollen deutschen Besteuerung unter Anrechnung der im Ausland gezahlten Quellensteuer unterliegen sollen. Der BFH schafft somit im Urteil zwei Klassen von Dividenden - solche, die direkt aus einer Schachtelbeteiligung stammen, und somit privilegiert sind, und solche, die dies nicht sind und somit unter Anrechnung der ausländischen Steuer in Deutschland besteuert werden. Hierunter fallen neben Dividenden aus Nicht-Schachtelbeteiligungen auch alle fiktiven Dividenden; d.h. alle Zahlungen, die im DBA als Dividenden bezeichnet werden, wie eben die Gewinne aus einer typisch stillen Beteiligung.

Neben den offensichtlichen Folgen für die Praxis ist insbesondere die Argumentation des BFH von Bedeutung, welche bei der Auslegung jedes DBA zukünftig zu beachten sein wird. Hiernach bestätigt der BFH zwar zumindest formal eine Qualifikationsverketzung zwischen Verteilungsartikel (hier: Artikel 13) und Methodenartikel (hier: Artikel 20) dergestalt, dass der Begriff „Dividende“ in beiden Artikeln gleich zu verstehen sei, so dass die Gewinne aus der typisch stillen Beteiligung auch nach dem Methodenartikel als „Dividende“ anzusehen seien. Gleichzeitig legt er aber diesen Methodenartikel nochmals eigenständig aus, so dass im Ergebnis „Dividende“ eben doch nicht gleich „Dividende“ ist. Beunruhigend wirkt zudem der Hinweis, dass das Auslegungsergebnis sog. „weiße“ Einkünfte verhindert, die dann entstehen, wenn die Zahlungen in Luxemburg als Betriebsausgaben abzugsfähig sind und in Deutschland unverteuert bleiben. Hier kann man sich des Eindrucks nicht erwehren, dass das Urteil eher zweckorientiert als regelungskonsistent zustande gekommen sein könnte. In diese Richtung weist auch der Hinweis auf neuere DBA, in denen eine solche Regelung enthalten ist, und die nach Auffassung des BFH dem Ergebnis nicht widersprechen. Hier scheint es eher so zu sein, dass der BFH stillschweigend diese Regelungen zusätzlich herangezogen hat, um sein Ergebnis zu ermitteln. Dies würde bedeuten, dass zukünftig für die Auslegung eines DBA auch neuere DBA heranzuziehen wären.

### **Disclaimer**

---

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.