

5. Juli 2009

BMF-010221/1382-IV/4/2009

EAS 3078

Ausschüttungsfiktion bei grenzüberschreitenden Umwandlungen

Wird im September 2009 eine österreichische GmbH gemäß Artikel II UmgrStG rückwirkend zum 31.12.2008 errichtet in eine GmbH & Co KG mit deutschen Gesellschaftern umgewandelt, kommt es gemäß § 9 Abs. 6 UmgrStG zu einer fiktiven Ausschüttung der thesaurierten Gewinne an die deutschen Gesellschafter. Diese fiktiv ausgeschütteten Gewinne gelten nicht rückwirkend mit dem Umwandlungstichtag, sondern mit dem Tag der Anmeldung des Umwandlungsbeschlusses zur Eintragung ins Firmenbuch als ausgeschüttet.

Auch wenn keine tatsächliche Ausschüttung stattfindet, unterfällt dennoch die Fiktivausschüttung der Dividendenregel des Artikels 10 DBA-Deutschland, wobei keine Ausschüttung in das Betriebsvermögen der umwandlungsgeborenen inländischen Personengesellschaftsbetriebstätte anzunehmen ist, sodass nicht der "Betriebstättenvorbehalt", sondern die Quellensteuerbegrenzung des Artikels 10 zur Anwendung kommt (Loukota, Internationale Umgründungen, Linde Verlag, Seite 381 ff).

Der im DBA-Recht entwickelten Sichtweise wird sinngemäß auch im Geltungsbereich der Mutter-Tochterrichtlinie und damit auch für die Auslegung des § 94a EStG 1988 Bedeutung zukommen.

Soweit die Ausschüttungsfiktion eine Ausschüttung der thesaurierten Gewinne an die als Hauptgesellschafterin der Nachfolge-KG auftretende (operativ tätige) deutsche GmbH betrifft, wird einerseits zunächst eine DBA-konforme Herabsetzung der Kapitalertragsteuer auf 5% und in der weiteren Folge nach Ablauf der Behaltfrist eine Rückerstattung dieser 5-prozentigen Kapitalertragsteuer nach Maßgabe des § 94a EStG 1988 gerechtfertigt sein.

Bundesministerium für Finanzen, 5. Juli 2009