

# Urteil vom 21. Oktober 2014, I R 31/13

## Leistungen der Kapitalgesellschaft i.S. von § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG 2002 n.F. in Abgrenzung zur Rückzahlung von Nennkapital

BFH I. Senat

KStG § 27 Abs 1 S 3, KStG § 28 Abs 2, GmbHG § 58, KStG VZ 2007

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 08. April 2013, Az: 8 K 8200/09

## Leitsätze

Eine Rückzahlung des Nennkapitals i.S. von § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. (nach einer Nennkapitalherabsetzung) ermöglicht einen Direktzugriff auf das steuerliche Einlagekonto. Um als Rückzahlung des Nennkapitals behandelt zu werden, muss feststehen, dass die entsprechende Leistung der Kapitalgesellschaft darauf gerichtet ist, den Herabsetzungsbetrag auszuzahlen. Das ist anhand des Herabsetzungsbeschlusses und unter Würdigung der weiteren tatsächlichen Umstände festzustellen.

## Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist die Rechtmäßigkeit eines im Zusammenhang mit einer Kapitalherabsetzung ergangenen Nachforderungsbescheids (Kapitalertragsteuer; Solidaritätszuschlag) und einer Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum 31. Dezember 2007.
- 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine GmbH. Deren Vorstand war nach einer Vorlage zur Sitzung des Gesamtvorstandes darüber informiert worden, dass ab dem 31. Dezember 2007 ein Konzernabschluss nach internationaler Rechnungslegung (IFRS) unter Abbildung des Beteiligungsgeschäfts zu erstellen sei, wenn es nicht (als eine von verschiedenen Handlungsalternativen) zu einer Straffung der Beteiligungsstruktur und einer Reduzierung der Kapitalausstattung auf der Ebene der Holding und ihrer Tochter- und Enkelgesellschaften komme. Der Vorstand fasste daraufhin den Beschluss, unternehmensbezogene Maßnahmen (mit Blick auf die Wesentlichkeitskriterien nach § 296 Abs. 2 des Handelsgesetzbuches --HGB-- sowie nach § 296 Abs. 1 Nr. 3 HGB) zu ergreifen ("IFRS-Vermeidungsstrategie"). Zu diesem Zweck beschloss die alleinige Gesellschafterin der Klägerin, eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 i.d.F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften vom 7. Dezember 2006 (BGBl I 2006, 2782, BStBl I 2007,4) --KStG 2002 n.F.-- von der Körperschaftsteuer befreite Anstalt des öffentlichen Rechts (B), am ... Oktober 2006 die Herabsetzung des Stammkapitals der Klägerin um 16 Mio. € auf 1 Mio. €: "1. ... Die Herabsetzung des Stammkapitals dient der Anpassung der Kapitalstruktur und der Einstellung in die Kapitalrücklagen gem. § 272 Abs. 2 HGB. 2. Zur Durchführung der Herabsetzung des Stammkapitals wird die Stammeinlage in Höhe von 16.000.000,00 EUR in die Kapitalrücklagen eingestellt."
- 3 Nach einer für den Vorstand der B am ... November 2007 gefertigten Vorlage sollte durch die Herabsetzung des Stammkapitals eine Reduzierung des in der Klägerin vorhandenen Eigenkapitals ermöglicht und zugleich die Einhaltung der "Unwesentlichkeitsgrenzen" sichergestellt werden. Die Reduzierung sei inzwischen vollzogen worden (Eintragung im Handelsregister am ... November 2007), so dass die Voraussetzungen für eine Rückzahlung aus der Kapitalrücklage erfüllt seien. Eine Reduzierung des Eigenkapitals um 4 Mio. € sei dabei ausreichend, um die Wesentlichkeitsgrenze einzuhalten. Eine entsprechende Zahlung aus der Kapitalrücklage an die Gesellschafterin B erfolgte noch in 2007 (Gesellschafterbeschluss vom ... November 2007). Die Erklärung der Klägerin zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum 31. Dezember 2007 wies einen Bestand von 12 Mio. € aus (Kapitalherabsetzung: 16 Mio. €, ausgezahlter Betrag 4 Mio. €; zum 31. Dezember 2006 betrug der Bestand 0 €).

- 4 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) vertrat in einem Schreiben vom 11. Juli 2008 die Auffassung, die Zahlung sei keine begünstigte Leistung i.S. des § 28 Abs. 2 KStG 2002 n.F., vielmehr handele es sich um eine sonstige Leistung i.S. des § 27 KStG 2002 n.F. Daher sei Kapitalertragsteuer anzumelden und abzuführen. Mit Bescheid vom 24. Juli 2008 veranlagte das FA die Klägerin zur Körperschaftsteuer 2007 unter Ansatz der Teilrückzahlung der Kapitalrücklage als sonstige Leistung i.S. des § 27 KStG 2002 n.F.; zugleich hat es im Bescheid über die gesonderte Feststellung des Einlagekontos gemäß § 27 Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. und des durch Umwandlung von Rücklagen entstandenen Nennkapitals gemäß § 28 Abs. 1 KStG 2002 n.F. den Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31. Dezember 2007 mit 16 Mio. € festgestellt. Gegen den zuletzt genannten (später geänderten) Bescheid legte die Klägerin Einspruch ein.
- 5 Am 22. September 2008 erließ das FA einen Haftungsbescheid über Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag, dem am 26. März 2009 ein Nachforderungsbescheid über Kapitalertragsteuer in Höhe von 400.000 € (10 %) und Solidaritätszuschlag 22.000 € (5,5 %) folgte, der "neben den Haftungsbescheid" treten sollte. Auch gegen diese Bescheide legte die Klägerin Einspruch ein.
- 6 Das FA erließ (nach Verbindung der Einspruchsverfahren) eine gemeinsame Einspruchsentscheidung, mit der es den Haftungsbescheid aufhob. Im Übrigen wies es den Einspruch als unbegründet zurück: Die Rückzahlung in Höhe von 4 Mio. € stelle keine Kapitalrückzahlung i.S. des § 28 KStG 2002 n.F. dar, da im Beschluss über die Kapitalherabsetzung vom ... Oktober 2006 die Auskehrung an die Anteilseignerin nicht vorgesehen und insoweit kein Direktzugriff auf das steuerliche Einlagekonto möglich sei. In dem Beschluss sei ausdrücklich angegeben worden, dass die Herabsetzung des Stammkapitals im Wege der Einstellung des herabgesetzten Kapitals in die Kapitalrücklage durchgeführt werde; die Anpassung der Kapitalstruktur sei erst durch die spätere Rückzahlung der 4 Mio. € erreicht worden. Den Ausführungen der Klägerin habe man entnehmen können, dass die gewünschte Kapitalstruktur auch ohne Rückführung an die Anteilseignerin erreichbar gewesen wäre. Im Übrigen habe der genaue Betrag der Rückführung im Zeitpunkt der Beschlussfassung noch nicht festgestanden. Eine künstliche Trennung von Kapitalherabsetzungs- und Auszahlungsbeschluss werde nicht vorgenommen. § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. sei stets anzuwenden, wenn eine Kapitalherabsetzung ohne Auskehrung an die Anteilseigner beschlossen werde. Bei der Auszahlung handele es sich dementsprechend um einen gesondert zu beurteilenden Vorgang. Da der Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31. Dezember 2006 0 € betragen habe, liege keine steuerfreie Einlagenrückgewähr vor. Selbst wenn man annehmen wollte, dass auch der im Streitjahr dem Einlagekonto zugeführte Betrag für eine Einlagenrückgewähr zur Verfügung stünde, ergäbe sich kein anderes Ergebnis. Denn die Klägerin habe keine Steuerbescheinigung (§ 27 Abs. 4 KStG 2002 n.F.) ausgestellt, weshalb für die Leistung ein Betrag von 0 € aus dem Einlagekonto als bescheinigt gelte. Der Klägerin könne auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden.
- 7 Die Klage war erfolglos (Finanzgericht --FG-- Berlin-Brandenburg, Urteil vom 9. April 2013 8 K 8200/09, abgedruckt in Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst --DStRE-- 2014, 216).
- 8 Die Klägerin rügt mit ihrer Revision die Verletzung materiellen Rechts und beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und unter Änderung des Bescheids über die gesonderte Feststellung des Einlagekontos gemäß § 27 Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. zum 31. Dezember 2007 vom 15. Oktober 2008 den Bestand des steuerlichen Einlagekontos auf 12.000.000 € festzustellen sowie den Nachforderungsbescheid vom 26. März 2009 aufzuheben.
- 9 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist begründet; sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) unter Aufhebung des angefochtenen Urteils zur Aufhebung des Nachforderungsbescheids und zur antragsgemäßen Feststellung des Einlagekontos zum 31. Dezember 2007. Das FG hat die Auszahlung rechtsfehlerhaft § 27 Abs. 5 Satz 2 i.V.m. § 27 Abs. 1 Satz 6 KStG 2002 n.F. (Zahlung aus dem ausschüttbaren Gewinn) unterstellt.
- 11 1. Nach § 27 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002 n.F. hat die unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen am Schluss jedes Wirtschaftsjahrs auf einem besonderen Konto (steuerliches Einlagekonto) auszuweisen. Das steuerliche Einlagekonto ist nach Satz 2 der Vorschrift ausgehend von dem Bestand am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs um die jeweiligen Zu- und Abgänge des Wirtschaftsjahrs

fortzuschreiben. Satz 3 der Vorschrift bestimmt, dass Leistungen der Kapitalgesellschaft mit Ausnahme der Rückzahlung von Nennkapital i.S. des § 28 Abs. 2 Satz 2 und 3 KStG n.F. 2002 das steuerliche Einlagekonto unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Einordnung nur mindern, soweit sie den auf den Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs ermittelten ausschüttbaren Gewinn übersteigen (Einlagenrückgewähr).

- 12** Im Fall der Herabsetzung des Nennkapitals oder der Auflösung der Körperschaft wird nach § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. zunächst der Sonderausweis zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs gemindert; ein übersteigender Betrag ist dem steuerlichen Einlagekonto gutzuschreiben, soweit die Einlage in das Nennkapital geleistet ist. Die Rückzahlung des Nennkapitals gilt, soweit der Sonderausweis zu mindern ist, nach Satz 2 der Vorschrift als Gewinnausschüttung, die beim Anteilseigner zu Bezügen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes 2002 führt. Ein den Sonderausweis übersteigender Betrag ist vom positiven Bestand des steuerlichen Einlagekontos abzuziehen (§ 28 Abs. 2 Satz 3 KStG 2002 n.F.).
- 13** 2. Das FG hat die Rückzahlung von 4 Mio. € nicht nach § 28 Abs. 2 KStG 2002 n.F. vom steuerlichen Einlagekonto abgezogen, weil sie nicht im Rahmen der Herabsetzung des Nennkapitals erfolgt sei. Das ist rechtsfehlerhaft.
- 14** a) Das FG hat seine Entscheidung im Wesentlichen auf den Wortlaut des Beschlusses über die Herabsetzung des Nennkapitals gestützt: Aus der Formulierung, dass die Herabsetzung der Anpassung der Kapitalstruktur und der Einstellung in die Kapitalrücklagen dienen und dieser Zweck durch Einstellung der Stammeinlage in die Kapitalrücklagen erreicht werden sollte, sei zu folgern, dass der Vorgang der Kapitalherabsetzung mit der entsprechenden Erhöhung der Kapitalrücklage beendet gewesen sei. Zwar stehe auf der Grundlage des von der Klägerin nachgewiesenen Geschehensablaufs zur Überzeugung des FG fest, dass die beschlossene Kapitalherabsetzung die Rückzahlung aus der Kapitalrücklage vorbereiten und ermöglichen sollte. Die Rückzahlung sei jedoch nicht schon mit der Herabsetzung beschlossen worden, da im Zeitpunkt der Beschlussfassung noch keine Klarheit über die Höhe des auszugehenden Betrags bestanden habe. Dies hindere die Annahme eines mit dem Herabsetzungsbeschluss verbundenen Rückzahlungsbeschlusses. Es liege auch keine nachträgliche Änderung oder Ergänzung des bisher gefassten Herabsetzungsbeschlusses vor; denn der Herabsetzungsvorgang sei im Hinblick auf die dort in Nr. 2 festgelegte Art und Weise der Durchführung mit der Einstellung in die Kapitalrücklage beendet gewesen. Auch wenn die beschlossene Kapitalherabsetzung demzufolge dazu gedient habe, die (spätere) Möglichkeit der Rückzahlung zu schaffen, helfe dies nicht.
- 15** b) Dem ist nicht beizupflichten. § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. ist nicht zu entnehmen, dass die Rückzahlung oder der Rückzahlungsbetrag bereits Inhalt des Herabsetzungsbeschlusses sein muss.
- 16** aa) Zwar ist dem FG darin zuzustimmen, dass die Anwendungsbereiche des § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. einerseits und des § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG 2002 n.F. andererseits voneinander abzugrenzen sind, um den unterschiedlichen Rechtsfolgen Rechnung zu tragen. So wird über die gesetzliche Zuordnungsregelung des § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG 2002 n.F. nach Maßgabe der darin bestimmten Differenzrechnung die "Leistung" einer Kapitalgesellschaft als (vorrangig) Gewinnausschüttung und/oder als (nachrangig) Einlagenrückgewähr qualifiziert, was sowohl der Gesellschaft als auch den Anteilseignern jedenfalls für Zwecke der Besteuerung verwehrt, frei zu bestimmen, ob Einlagen zurückgewährt oder Gewinne ausgeschüttet werden (z.B. FG Hamburg, Urteil vom 17. April 2013 2 K 149/12, Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 1520; Gosch/Heger, KStG, 2. Aufl., § 27 Rz 23). Allerdings wird nach der gesetzlichen Systematik dem Tatbestand des § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. Vorrang eingeräumt (z.B. Streck/ Binnewies, KStG, 8. Aufl., § 28 Rz 31; Gosch/Heger, a.a.O., § 28 Rz 9; Nitzschke in Schnitger/Fehrenbacher, KStG, § 28 Rz 65): Eine Leistung i.S. des § 27 Abs. 1 KStG liegt nur vor, wenn keine Rückzahlung von Nennkapital i.S. von § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG anzunehmen ist. Die "Rückzahlung von Nennkapital", die im Wesentlichen einen einschränkungslosen Zugriff auf den Bestand des Einlagekontos ermöglicht ("Direktzugriff"), löst --abgesehen von der Situation einer Verrechnung mit einem sog. Sonderausweis (in Nennkapital umgewandelte Gewinnrücklagen), die in diesem Umfang zu einem steuerpflichtigen Bezug führt-- nicht die Rechtsfolgen einer Dividendenausschüttung aus (s. dazu im Einzelnen Nitzschke in Schnitger/Fehrenbacher, a.a.O., § 28 Rz 67 bis 69). Soweit der Zahlungsbetrag daher wie im Falle einer ordentlichen Kapitalherabsetzung (§ 58 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung --GmbHG--) als Rückzahlung an die Anteilseigner identifizierbar und eine (freie) Bestimmung über die Rechtsfolgen einer Leistung der Kapitalgesellschaft ausgeschlossen ist, lässt das Gesetz eine (unmittelbare) Minderung des um den Betrag der Herabsetzung des Nennkapitals zunächst erhöhten Einlagekontos (§ 28 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 KStG 2002 n.F.) zu. Im Einklang mit den gesetzlichen Anforderungen ist dabei anerkannt, dass sich diese Minderung nicht auf das Jahr der Gutschrift auf dem Einlagekonto kraft Wirksamwerden des Herabsetzungsbeschlusses beziehen muss (Schreiben des

Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 4. Juni 2003, BStBl I 2003, 366, Rz 42; dem folgend z.B. Gosch/Heger, a.a.O., § 28 Rz 23; Nitzschke in Schnitger/Fehrenbacher, a.a.O., § 28 Rz 65).

- 17** bb) Die Rückzahlung des Nennkapitals nach § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. erfordert eine Herabsetzung des Nennkapitals i.S. des § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. Damit nimmt das Gesetz Bezug auf die gesellschaftsrechtlichen Vorgaben für eine wirksame Kapitalherabsetzung (§ 58 GmbHG), die im Streitfall auf der Grundlage des Beschlusses vom ... Oktober 2006 erfüllt sind; darüber sind sich die Beteiligten einig und erweist sich darüber hinaus an der Handelsregistereintragung vom ... November 2007. Insbesondere enthält der Beschluss eine Zweckangabe; es kommt infolgedessen nicht auf die Rechtsfrage an, ob jene Angabe erforderlich ist, weil der Wortlaut des § 58 GmbHG --insoweit abweichend von der Regelung des § 222 Abs. 3 des Aktiengesetzes-- nicht vorsieht, dass in dem Kapitalherabsetzungsbeschluss "... festzusetzen (ist), zu welchem Zweck die Herabsetzung stattfindet, namentlich ob Teile des Grundkapitals zurückgezahlt werden sollen" (zu dieser Streitfrage z.B. Oberlandesgericht Hamm, Beschluss vom 11. November 2010 I-15 W 191/10, 15 W 191/10, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2011, 256; Scholz/Priester, GmbHG, 11. Aufl., § 58 Rz 37, m.w.N.).
- 18** cc) Dem Gesetzeswortlaut lässt sich jedoch nicht entnehmen, dass eine "Rückzahlung des Nennkapitals" i.S. des § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. nur dann vorliegt, wenn im Herabsetzungsbeschluss bereits eine Rückzahlung ausdrücklich angeführt wird. Vielmehr ist ein Direktzugriff auf das Einlagekonto nach steuerrechtlichen Maßgaben (s. zu aa) immer dann zuzulassen, wenn die Leistung anderweitig und unmissverständlich als Auszahlung des Herabsetzungsbetrags qualifiziert werden kann.
- 19** aaa) Der nach dem Ablauf des Sperrjahrs und der Eintragung im Handelsregister wirksame Herabsetzungsbeschluss löst den entsprechenden Betrag aus dem Stammkapital, beschränkt aber nicht die Befugnis der Gesellschafter (hier: der Alleingesellschafterin B), über die Durchführung des Herabsetzungsbeschlusses auch abweichend von einer (nur) die Geschäftsführung bindenden Bestimmung im Beschluss eine entsprechende Entscheidung zu treffen (s. z.B. MünchKommGmbHG/J. Vetter, Bd. 3, § 58 Rz 56 f.; Zöllner/Haas in Baumbach/Hueck, GmbHG, 20. Aufl., § 58 Rz 21a; Scholz/Priester, a.a.O., § 58 Rz 42). Dass die Durchführung des Herabsetzungsbeschlusses --so das FA-- durch die "Einstellung in die Kapitalrücklagen gem. § 272 Abs. 2 HGB" erfolgen sollte, hindert einen solchen Gesellschafterbeschluss, der eine Teilauszahlung vorsieht, nicht.
- 20** bbb) Eine Leistung der Kapitalgesellschaft lässt sich immer dann in der notwendig eindeutigen Weise als Auszahlung des (nämlichen) Herabsetzungsbetrags qualifizieren, wenn schon im Herabsetzungsbeschluss selbst die Auszahlung des Herabsetzungsbetrags vorgesehen wird. Die Qualifizierung der erbrachten Leistung ist aber nicht auf diese Situation beschränkt (insoweit wohl a.A. BMF-Schreiben in BStBl I 2003, 366, Rz 40; dem folgend Blümich/Danelsing, § 28 KStG Rz 24). Die Vorinstanz geht vielmehr zutreffend davon aus, dass sowohl anhand des Wortlauts des Kapitalherabsetzungsbeschlusses als auch erforderlichenfalls unter Würdigung der weiteren Umstände festgestellt werden kann und muss, wodurch der Vorgang der Kapitalherabsetzung abgeschlossen wird, ob also eine (Rück-)Zahlung noch Teil der Kapitalherabsetzung oder als davon abzugrenzendes gesondertes Geschäft (Zahlung aus dem Einlagekonto) zu werten ist. Damit kann § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. zumindest in jenen Fällen anwendbar sein, in denen die Nennkapitalherabsetzung und die Auszahlung an die Anteilseigner in zeitlicher Nähe zueinander erfolgen und zweifelsfrei erkennbar ist, dass die spätere Auskehrung aus der vorangegangenen Kapitalherabsetzung herrührt (so --verbunden mit einer gegriffenen Zeitgrenze von einem Jahr-- Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 27 KStG Rz 59, 75. Ergänzungslieferung [anders aber nunmehr derselbe, ebenda, Rz 59b, 80. Ergänzungslieferung]; wohl auch Ott, GmbHR 2014, 971, 972; derselbe, Die Steuerberatung 2014, 301, 307; Streck/Binnewies, a.a.O., § 28 Rz 32).
- 21** ccc) Auf dieser Grundlage ist das FG im Streitfall zu der Überzeugung gelangt, dass die beschlossene Kapitalherabsetzung die Rückzahlung aus der Kapitalrücklage vorbereiten und ermöglichen sollte. Diese Sachverhaltswürdigung ist für den Senat bindend (vgl. § 118 Abs. 2 FGO). Sie steht im Einklang mit der gesetzlichen Regelung und sie verstößt weder gegen Denkgesetze noch die Gesetze der Logik. Die Nennkapitalrückzahlung sollte danach das "Instrument" sein, um die Tochtergesellschaft für die Darstellung der Vermögenslage des Konzerns von "untergeordneter Bedeutung" i.S. des § 296 Abs. 2 Satz 1 HGB anzusehen (s. dazu auch z.B. MünchKommHGB/Pfaff, 3. Aufl., § 296 Rz 48 ff.). In Vollzug dessen folgte die zu dieser Zweckerreichung erforderliche Auszahlung dem Herabsetzungsbeschluss in engem zeitlichen Zusammenhang nach. Beides --Beschlusszweck wie dessen Umsetzung-- genügt, um die Zahlung als Rückzahlung des Nennkapitals i.S. des § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG 2002 n.F. anzusehen.
- 22** ddd) Entgegen der Auffassung der Vorinstanz steht § 27 Abs. 5 KStG 2002 n.F. dem nicht entgegen. Danach bleibt

--zum einen-- für den Fall, dass für eine Leistung der Kapitalgesellschaft die Minderung des Einlagekontos zu niedrig bescheinigt worden ist, die der Bescheinigung zugrunde gelegte Verwendung unverändert. Ist für eine Leistung bis zum Tag der Bekanntgabe der erstmaligen Feststellung im Sinne des Absatzes 2 zum Schluss des Wirtschaftsjahrs der Leistung eine Steuerbescheinigung im Sinne des Absatzes 3 nicht erteilt worden, gilt --zum anderen-- der Betrag der Einlagenrückgewähr als mit 0 € bescheinigt. Adressat der Bescheinigung ist im Zusammenhang des § 27 KStG 2002 n.F. der Anteilseigner; die Herabsetzung des Nennkapitals und deren steuerliche Rechtsfolgen nach Maßgabe von § 28 Abs. 2 KStG 2002 n.F. bleiben davon unberührt.

- 23** 3. Ist damit die Auszahlung an B keine bescheinigungspflichtige Leistung i.S. des § 27 Abs. 3 KStG 2002 n.F., kann das Fehlen der Bescheinigung über eine Einlagenrückgewähr auch keine Kapitalertragsteuer auslösen (§ 27 Abs. 5 Satz 2 KStG 2002 n.F.). Das angefochtene Urteil sowie der entsprechende Nachforderungsbescheid sind aufzuheben. Die Auszahlung mindert den Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31. Dezember 2007, der antragsgemäß auf 12.000.000 € festzustellen ist.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)