

Autorenexemplar

# Praxis Internationale Steuerberatung

Auslandsinvestition • Auslandsentsendung • Inbound-Aktivitäten

## Kurz informiert

Körperschaftsteuer: Abzug der Verluste ausländischer Tochtergesellschaften	175
Atlas-Ausfuhr: Aktualisiertes BMF-Schreiben zu den Auswirkungen auf den Ausfuhrnachweis	175

## DBA-Schweiz

Besteuerung von Abfindungen	176
-----------------------------	-----

## Kapitalertragsteuer

Dividendenausschüttungen an EU-Auslandsgesellschaften	177
---	-----

## Einkommensteuer

Berücksichtigung von Auslandsverlusten	179
--	-----

## Inneregemeinschaftliche Lieferung

Modifiziertes BMF-Anwendungsschreiben zu § 6a UStG	180
--	-----

## Internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren

Das Verständigungs- und Schiedsverfahren nach Art. 25 OECD-MA als „letzter Ausweg“	185
--	-----

## Gesetzgebung

Die japanische Steuerreform 2010: Wichtige Hemmnisse für Investoren wurden beseitigt	192
--	-----

## Der praktische Fall

Vorteile bei Dividenden und Lizenzen durch das Zinsbesteuerungsabkommen mit der Schweiz?	198
--	-----

## Mitherausgeber:

RA StB Prof. Dr. Helmut Debatin, LL. M.  
StB Prof. Dr. Dieter Endres  
RA FASsteuerrecht Dr. Rolf Füger  
StB Prof. Dr. Wolfgang Kessler  
Vors. RiBFH a.D. Dr. Siegfried Widmann

Kapitalertragsteuer

## Dividendenausschüttungen an EU-Auslandsgesellschaften

von RA StB Marion Sangen-Emden, Düsseldorf

§ 44d Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1999 können nicht dahingehend ergänzend ausgelegt werden, dass abweichend von Artikel 2 der RL 90/435/EWG auch eine „société par actions simplifiée“ als Muttergesellschaft i.S. dieser nationalen Regelung angesehen werden kann, weil es insoweit an einer planwidrigen Regelungslücke im nationalen Recht fehlt (FG Köln 28.1.10, 2 K 3527/02, BB 2010, 1194; Abruf-Nr. 101949).



[www.iww.de](http://www.iww.de)  
Abruf-Nr. 101949

### Sachverhalt

Die Klägerin (eine französische société par actions simplifiées, S.A.S.) bezog im Streitjahr 1999 von ihrer 100 %igen deutschen Tochter-GmbH eine Dividende. Hierauf behielt die GmbH 5 % Kapitalertragsteuer nach dem DBA-Frankreich ein. Die Klägerin beantragte danach beim Bundesamt für Finanzen (BfF) die Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer (KapESt) mit der Begründung, die Quellensteuerbefreiung aus Art. 5 der europäischen Mutter-Tochter-Richtlinie (RL 90/435/EWG) gelte auch für sie. Das BfF lehnte die Erstattung ab. Die Klägerin sei als S.A.S. keine Muttergesellschaft i.S. von § 44d EStG 1999 i.V.m. Art. 2 der RL 90/435/EWG. Das FG Köln legte die Frage der Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie auf die Klägerin dem EuGH (C-247/08 - Gaz de France) vor. Der EuGH hielt die Richtlinie erwartungsgemäß nicht für anwendbar (EuGH 1.10.09, C-247/08, IStR 09, 774), wies jedoch darauf hin, dass dies keinen Verstoß gegen primäres Gemeinschaftsrecht – etwa die Verkehrsfreiheiten – rechtfertige.

**FA lehnt Kapitalertragsteuererstattung ab**

Das Besprechungsurteil des FG Köln, ist die Nachfolgeentscheidung zu diesem EuGH-Urteil. Die Klägerin hatte vorgetragen, dass es, auch wenn sie nicht als Muttergesellschaft i.S. der Richtlinie qualifiziert sei, gegen die Niederlassungsfreiheit aus Art. 43, 48 EGV verstoße, wenn sie als Dividendenempfängerin mit 5 % KapESt endgültig belastet bleibe, während inländische Kapitalgesellschaften die KapESt in vollem Umfang auf ihre Steuerschuld angerechnet bzw. erstattet erhielten.

**Kläger sieht einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit**

### Entscheidung

Das FG Köln hat die Klage auf vollständige Entlastung von der KapESt abgewiesen, da die Klägerin im Streitjahr keine Muttergesellschaft i.S. von Art. 2 der RL 90/435/EWG war. Für eine um die Gesellschaftsform der S.A.S. erweiterte Auslegung von § 44d Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1999 sah das Gericht keine Möglichkeit. Ob die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Inlands- und Auslandsdividendenzahlungen gegen das Europäische Gemeinschaftsrecht verstößt, ließ das FG Köln offen. Ansprüche auf eine steuerliche Gleichbehandlung mit inländischen Muttergesellschaften seien zwar denkbar, dann sei aber das beklagte BfF (heute: Bundesamt für Steuern) nicht zuständig. Ein Anspruch auf Anrechnung der Körperschaftsteuer ihrer inländischen Tochtergesellschaft auf die einbehaltene KapESt

sei vielmehr beim örtlich zuständigen FA geltend zu machen. Die Revision ist wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

### Praxishinweis

Das FG Köln lässt die eigentlich interessierende Frage, ob die unterschiedliche Behandlung von Inlands- und Auslandsdividendenzahlungen in Deutschland gemeinschaftswidrig ist, unbeantwortet. Dabei drängt sich der Eindruck auf, dass das Gericht formale Gründe heranzog, um die inhaltliche Auseinandersetzung mit dieser Rechtsfrage zu umgehen; denn die Gemeinschaftskonformität der deutschen Dividendenbesteuerung ist ein politisch hoch sensibles und sehr strittiges Thema:

**FG Köln lässt die Frage der Europarechtswidrigkeit unbeantwortet**

Bei Dividenden, die an EU-Auslandsgesellschaften mit einer unmittelbaren Beteiligung von weniger als 10 % gezahlt werden (Streubesitzdividenden) wird die deutsche KapESt in Höhe des einschlägigen DBA-Höchstsatzes definitiv, soweit sie im Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters nicht vollständig angerechnet werden kann, denn die Quellensteuerbefreiung der Mutter-Tochter-Richtlinie kommt hier nicht zum Zug. Einer deutsche Muttergesellschaften wird jedoch – unabhängig von der Beteiligungshöhe – die KapESt vollständig auf ihre Körperschaftsteuer angerechnet, was bei der grundsätzlichen Steuerfreiheit von Dividendenbezügen nach § 8b Abs. 1 KStG wirtschaftlich einer KapESt-Befreiung gleichkommt.

### Verfahren vor dem EuGH anhängig

Die EU-Kommission hat deshalb am 23.7.09 die Bundesregierung verklagt (EuGH C-284/09, ABI. C-256 vom 24.10.09, 8). Die Kommission steht auf dem Standpunkt, dass ein Mitgliedstaat in diskriminierender Weise gegen die Kapitalverkehrsfreiheit aus Art. 63 AEUV (ex Art. 56 EGV) verstößt, wenn er inländischen Dividendenempfängern unabhängig von einer Mindestbeteiligung im Ergebnis eine KapESt-Befreiung einräumt, ausländischen Dividendenempfängern hingegen nicht.

Der BFH vertritt hingegen in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass die Mitgliedstaaten mit dem Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens alles Erforderliche getan haben, um eine doppelte Besteuerung ihrer Steuersubjekte zu verhindern. Die darüber hinausgehende Erstattung eines im Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft eventuell verbleibenden KapESt-Anrechnungsüberhangs durch den Quellenstaat sei gemeinschaftsrechtlich nicht gefordert (z.B. BFH 22.4.09, I R 53/07, IStR 09, 551).

### Vergleichbare Fälle offen halten

Für die Praxis ergibt sich hieraus: Ob die unterschiedliche Behandlung von Inlands- und Auslandsdividendenzahlungen in Deutschland gemeinschaftswidrig ist, bleibt nach wie vor ungeklärt. Vergleichbare Fälle sollten von den Steuerpflichtigen offen gehalten werden. Die bisherige Rechtsprechung des BFH lässt nicht erwarten, dass der BFH als Revisionsinstanz der Klage stattgeben wird.

Der Gesetzgeber hat schon einmal versucht, die mögliche Gemeinschaftswidrigkeit der Behandlung von Streubesitzdividenden dadurch zu kurieren, dass die Steuerbefreiung aus § 8b Abs. 1 KStG generell von einer Mindestbeteiligung abhängig gemacht wird (vgl. den Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2009). Die Idee wurde damals nicht umgesetzt. Je nach Entwicklung des beim EuGH anhängigen Vertragsverletzungsverfahrens ist denkbar, dass diese Idee wieder auflebt.