

PUBLIKATION

STAND: JANUAR 2018

EUGH: „ANTI TREATY SHOPPING“-REGELUNG DES § 50D ABS. 3 EStG A.F. EUROPARECHTSWIDRIG

Der EuGH hat auf Vorlage des FG Köln § 50d Abs. 3 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 für europarechtswidrig erklärt (Urteil vom 20. Dezember 2017, Az. C-504/16 und C-613/16). Die bis einschließlich 2011 geltende Regelung verstößt gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie und gegen die Niederlassungsfreiheit.

§ 50d EStG soll das „Erschleichen“ von Vorteilen durch Befreiung von Kapitalertragsteuer bei grenzüberschreitenden Gewinnausschüttungen verhindern. Hintergrund ist folgender:

Gewinnausschüttungen einer deutschen Kapitalgesellschaft an ihre ausländische Muttergesellschaft sind aufgrund der Mutter-Tochter-Richtlinie (bei einer im EU-Ausland ansässigen Muttergesellschaft) oder eines anwendbaren DBA unter bestimmten Voraussetzungen vom Quellensteuerabzug vollständig oder teilweise befreit. In diesen Fällen wird die Kapitalertragsteuer auf Antrag entweder nicht erhoben oder erstattet. Nach der „Anti Treaty Shopping“-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG in der bis 2011 geltenden Fassung besteht dieser Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung von der Quellensteuer unter bestimmten Voraussetzungen jedoch nicht. Die ausländische Muttergesellschaft hat danach keinen Anspruch auf Quellensteuerentlastung,

- soweit Personen an ihr beteiligt sind, denen die Erstattung oder Freistellung nicht zusteht, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten (gedachter Direktbezug der Gewinnausschüttung) und
- wenn eine der folgenden Voraussetzungen gegeben ist:
 - Für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft fehlen wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe,
 - die ausländische Gesellschaft erzielt nicht mehr als 10% ihrer gesamten Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit oder
 - die ausländische Gesellschaft nimmt nicht mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil.

Ob diese Voraussetzungen vorliegen, ist nach § 50d Abs. 3 EStG i.d.F. JStG 2007 ausschließlich anhand der

Verhältnisse der ausländischen Gesellschaft zu bestimmen; Merkmale von Unternehmen, die der ausländischen Gesellschaft nahe stehen, bleiben insoweit außer Betracht.

Das vorlegende FG Köln und der EuGH sehen in § 50d Abs. 3 i.d.F. JStG 2007 einen Verstoß sowohl gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie als auch gegen die Niederlassungsfreiheit.

Ausnahmen von der durch die Mutter-Tochter-Richtlinie vorgegebenen Quellensteuerbefreiung für Gewinnausschüttungen einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft seien zwar zulässig, jedoch nur in engen Grenzen – zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und Missbrauch und unter Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Zulässig sei eine solche Ausnahme nur, wenn sie die Errichtung von rein künstlichen Gestaltungen verhindern soll. Unzulässig sei es demgegenüber, bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen per se von dem durch die Mutter-Tochter-Richtlinie vorgegebenen Steuvorteil auszunehmen, ohne dass ein Anfangsbeweis oder Indiz für Steuerhinterziehung oder Missbrauch vorliege. Dem betroffenen Steuerpflichtigen müsse die Möglichkeit eines Gegenbeweises eingeräumt werden. Eine die Quellensteuerbefreiung einschränkende Regelung muss nach Ansicht des EuGH eine individuelle Prüfung im Einzelfall anordnen, bei der der Vorgang als Ganzes daraufhin geprüft wird, ob eine künstliche Steuergestaltung bar jeder wirtschaftlichen Realität zur Erlangung ungerechtfertigter Steuvorteile vorliegt. Dabei seien auch die Strukturen und Strategien sowie die organisatorischen und wirtschaftlichen Merkmale des Konzerns, zu dem die Muttergesellschaft gehört, einzubeziehen.

§ 50d Abs. 3 EStG i.d.F. JStG 2007 werde diesen Anforderungen nicht gerecht.

Zwar erging die Entscheidung des EuGH nur zu der bis einschließlich 2011 geltenden Fassung von § 50d Abs. 3 EStG. Zwischenzeitlich hat das FG Köln aber auch zu § 50d Abs. 3 EStG in der ab 2012 geltenden Fassung europarechtliche Zweifel geäußert und eine erneute Vorlage an den EuGH beschlossen (Vorlagebeschluss vom 17. Mai 2017, Az. 2 K 773/16). Mit Wirkung zum 1. Januar 2012 wurde die Regelung zwar etwas entschärft (insbesondere durch eine ggf. lediglich quotale Versagung der Quellensteuerentlastung) – es ist jedoch zu vermuten, dass auch die aktuelle Regelung des § 50d Abs. 3 EStG den zu der bis 2011 geltenden Fassung geäußerten europarechtlichen Bedenken nicht ausreichend Rechnung trägt und gleichermaßen gegen Europarecht verstößt. Ein Urteil des EuGH steht insoweit noch aus.

Unternehmen sollten entsprechende Steuerbescheide vor diesem Hintergrund nicht nur in „Altfällen“, sondern auch in aktuellen Fällen offen halten.

BEI RÜCKFRAGEN WENDEN SIE SICH BITTE AN: