

Stellungnahme zum Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 (C-284/09)

Stand: 16. November 2012

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|----|--|---|
| 1. | Handlungsbedarf durch das EuGH-Urteil vom 20.10.2011 (C-284/09)..... | 1 |
| 2. | Gesetzesinitiative der Koalitionsfraktionen - Feinjustierung | 2 |
| 3. | Steuerpflicht bei Streubesitzbeteiligungen keine adäquate Lösung | 3 |
| 4. | Signal an Europa..... | 4 |

1. Handlungsbedarf durch das EuGH-Urteil vom 20.10.2011 (C-284/09)

Mit seinem Urteil vom 20.10.2011 (C-284/09) hat der EuGH gegenüber der Bundesrepublik Deutschland entschieden, dass die deutsche Kapitalertragsteuerbelastung von Streubesitzdividenden an Körperschaftsteuerpflichtige Anteilseigner in der EU/EWR als gemeinschaftsrechtswidrig einzustufen ist. Damit hat der EuGH auch gegenüber Deutschland eine gemeinschaftswidrige Sachlage ausdrücklich festgestellt, die bereits seit dem ersten Urteil vom 14.12.2006 in der Rs. C-170/05 Denkavit International von vielen Steuerberatern, Anwälten und Unternehmen in der Praxis vertreten wurde. Seit 2006, möglicherweise auch schon früher, wurden Anträge auf Rückerstattung von Kapitalertragsteuer von den unterschiedlichen ausländischen Anteilseignern gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern und später auch gegenüber lokalen Finanzämtern gestellt. Trotz einer seit 2006 kontinuierlichen Rechtsprechung des EuGH (zuletzt Urteil vom 8.11.2012 Kommission gegen Finnland und in Kürze Urteil am 22.11.2012 Kommission gegen Deutschland) wurde die Rechtsprechung des EuGH noch nicht umgesetzt.

Um die vom EuGH festgestellte Europarechtswidrigkeit zu beseitigen, muss grundsätzlich die Ungleichbehandlung zwischen einem EU/EWR-ausländischen und einem inländischen Anteilseigner rückwirkend beseitigt werden. Dies könnte - wie vom Bundesrat vorgeschlagen (BR-Drucks. 302/12 (B), Nr. 34) - im Wege der allgemeinen Steuerpflicht von Streubesitzbeteiligungen auch für den Inlandsfall erfolgen. Dann müsste aber ebenso wie in dem vorliegenden Gesetzentwurf eine Rückerstattungsmöglichkeit für die Altfälle geregelt werden. Die Gleichstellung im Wege der Steuererhöhung ist jedoch - wie nachfolgend ausgeführt wird - abzulehnen. Stattdessen halten wir den von der Regierungskoalition vorgelegten Gesetzentwurf unter Beibehaltung der Systematik des Teileinkünfteverfahrens (BT-Drucks. 17/11314) für die grundsätzlich richtige Maßnahme.

Es muss die Wahl des geeigneten Mittels im Vordergrund stehen, da insbesondere die vom Bundesrat vorgeschlagene Variante mit erheblichen Nachteilen für deutsche Unternehmen verbunden wäre. Wie die Koalitionsinitiative zeigt, lässt sich eine Beseitigung der vom EuGH festgestellten Europarechtswidrigkeit praktisch auch so ausgestalten, dass die Besteuerung von inländischen Unternehmen nicht verschlechtert wird.

Dabei muss wegen der seit 2006 bestehenden objektiven europarechtlichen Rechtslage nicht besonders betont werden, dass im Hinblick auf die steigende Anzahl der Antragstellungen akuter Handlungsbedarf besteht. In der Praxis besteht nach Auskunft vieler Finanzämter ein verwaltungstechnisches Chaos, da sich die Behörden nicht in der Lage sehen, mangels interner Anweisung oder gesetzlicher Regelung, der Antragsflut Herr zu werden.

Wir begrüßen die von der Koalitionsfraktion vorgeschlagene überfällige Reaktion auf das EuGH-Urteil vom 20.10.2011 bzw. der Rechtslage seit 2006.

Wir empfehlen diese Initiative zeitnah umzusetzen, und die ausführenden Finanzbehörden zu einer raschen Umsetzung anzuhalten.

2. Gesetzesinitiative der Koalitionsfraktionen - Feinjustierung

Zur Beseitigung der bestehenden Diskriminierung schlägt der Koalitionsentwurf konkret vor, für Körperschaftsteuerpflichtige Anteilseigner im EU/EWR-Ausland auf Antrag die Erstattung der deutschen Kapitalertragsteuer auf Streubesitzdividenden zu ermöglichen. Dies soll durch die Einführung eines neuen § 32 Abs. 5 KStG-E erfolgen. Das grundlegende Vorhaben der Regierungskoalition wird von uns ausdrücklich - wie bereits unter Punkt 1 ausgeführt - unterstützt. Im Detail besteht unserer Auffassung nach jedoch noch Anpassungsbedarf.

Der Erstattungsanspruch der ausländischen Kapitalgesellschaft setzt unter anderem voraus, dass die Kapitalgesellschaft im EU/EWR-Ausland einer der unbeschränkten deutschen Körperschaftsteuerpflicht entsprechenden Steuerpflicht ohne Wahlmöglichkeit unterliegt und nicht von dieser Steuerpflicht steuerbefreit ist. Die ausländische Körperschaft muss die gesetzlich geforderten Voraussetzungen für die Erstattung durch eine Bescheinigung der Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaats nachweisen. Inwieweit das vorgesehene Erstattungsverfahren, insbesondere die erforderlichen Nachweispflichten von den betroffenen Kapitalgesellschaften im EU/EWR-Ausland handhabbar ist, hängt von der praktischen Ausgestaltung ab. Gerade bei den Nachweispflichten bieten sich unseres Erachtens Erleichterungen in den Fällen an, in denen das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bereits eine Entlastung der Kapitalertragsteuer (beispielsweise durch DBA) gewährt hat. Eine doppelte Vorlage von Unterlagen würde mit unnötigem Mehraufwand und Mehrkosten verbunden sein. Dieser Aspekt sollte noch ins Gesetzgebungsverfahren aufgenommen werden.

Für den Erlass des Freistellungsbescheids soll das örtlich zuständige Finanzamt i. S. d. § 20 Abs. 3 AO zuständig sein. Gerade im Hinblick auf die Praktikabilität wäre es jedoch wünschenswert, wenn die Zuständigkeit einer zentralen, eigenständigen Steuerbehörde (beispielsweise das BZSt) zur Entgegennahme der Anträge bzw. Durchführung des Verfahrens übertragen würde. Die vorgesehene Klärung der verwaltungstechnischen Fragen über die lokalen Finanzämter ist unseres Erachtens nicht administrierbar und birgt die Gefahr, dass Rückerstattungen mehrmals erfolgen.

Begünstigt sind nach dem Gesetzentwurf lediglich Streubesitzdividenden aus unmittelbaren Beteiligungen an der ausschüttenden deutschen Kapitalgesellschaft (§ 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 KStG-E). Dies greift unserer Meinung nach zu kurz, da mittelbar über eine Personengesellschaft gehaltene Anteile demnach zu keiner Erstattung berechtigen würden. Gerade für Strukturen in Familienunternehmen würde dies nachteilig sein. Hier regen wir an, auch bei mittelbaren Beteiligungen über eine Personengesellschaft die Erstattung der KapEst zu gewähren.

Aufgrund aktueller EuGH-Rechtsprechung vom 8.11.2012 (EU-Kommission gegen Finnland C-342/10) steht bereits jetzt fest, dass § 32 Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 KStG-E unionsrechtlich zwingend nachgebessert werden muss, da durch die derzeit in Deutschland bestehende Regelung zur Besteuerung von Dividenden und Zinsen bei Pensionskassen und Pensionsfonds die Kapitalverkehrsfreiheit verletzt wird. Obwohl sich das Vertragsverletzungsverfahren und damit verbunden das Urteil des EuGH gegen Finnland gerichtet hat und Deutschland deshalb nicht unmittelbar betroffen ist, bestehen keine rechtlichen Zweifel mehr, dass auch Deutschland sein entsprechendes Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission gegen Deutschland (C-600/10, Urteil am 22.11.2012!) verlieren wird. Unseres Erachtens erscheint es angezeigt, dass der deutsche Gesetzgeber bereits jetzt auf die Rechtsprechung des EuGH vom 8.11.2012 (C-342/10) reagiert und damit die Europarechtskonformität herstellen sollte. Hinzuweisen wäre in diesem Zusammenhang auch noch darauf, dass in ähnlicher Weise Dividenden, die an Investmentgesellschaften oder an ausländische gemeinnützige Rechtsträger ausgeschüttet werden, von der Diskriminierung betroffen sind.

Durch das von der Koalitionsfraktion vorgesehene Erstattungsverfahren kann das bestehende Problem steuersystematisch unbedenklich und europarechtskonform gelöst werden. Die vom EuGH monierte Diskriminierung von EU/EWR-Anteilseignern gegenüber inländischen Anteilseignern würde beseitigt, ohne dass inländische Unternehmen erheblichen Nachteilen und Verkomplizierungen im Unternehmensteuerrecht ausgesetzt wären.

Wir regen die Aufnahme von erleichterten Nachweispflichten für den Fall an, dass das BZSt bereits eine Entlastung der KapEst (beispielsweise durch DBA) gewährt hat.

Weiterhin wäre es wünschenswert, eine eigenständige Zuständigkeit einer zentralen Steuerbehörde (z. B. BZSt) zur Entgegennahme der Anträge bzw. Durchführung des Verfahrens zu bestimmen. Die vorgesehene Klärung der verwaltungstechnischen Fragen über die lokalen Finanzämter (§ 20 Abs. 3 AO) ist nicht administrierbar und birgt die Gefahr, dass Rückerstattungen mehrmals erfolgen.

Wir regen an, mittelbar über eine Personengesellschaft gehaltene Beteiligungen den unmittelbar gehaltenen Beteiligungen gleichzustellen.

3. Steuerpflicht bei Streubesitzbeteiligungen keine adäquate Lösung

Gegen die Gesetzesinitiative der Koalitionsfraktion steht der Vorschlag des Bundesrats.

Deshalb möchten wir an dieser Stelle nochmals ausdrücklich darauf hinweisen, dass die vom Bundesrat vorgeschlagene Einführung der Steuerpflicht von Streubesitzbeteiligungen mit erheblichen Problemen in der Praxis verbunden wäre.

Der Bundesrat hat im Rahmen des JStG 2013 die Einführung eines neuen § 8b Abs. 4 KStG-E empfohlen, der die Steuerpflicht von Gewinnausschüttungen i. S. d. § 8b Abs. 1 KStG und Veräußerungsgewinnen i. S. d. § 8b Abs. 2 KStG vorschreibt, wenn die Beteiligung zu Beginn des Veranlagungszeitraums unmittelbar weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals betragen hat (sog. Streubesitzbeteiligung).

Wir halten die seinerzeit im JStG 2013 vorgeschlagene Neuregelung für steuersystematisch unangemessen, da sie bei Ausschüttungen über mehrere Konzernebenen zu erheblichen Kaskadeneffekten führen würde. Daneben geben wir zu bedenken, dass sich aus einer Steuerpflicht bei Streubesitzbeteiligungen auch nachteilige volkswirtschaftliche Wirkungen ergeben, da Portfoliobeteiligungen gegenüber anderen Finanzanlagen unattraktiver werden. Portfoliobeteiligungen (z. B. mittels Private-Equity-Fonds) können jedoch unter dem Aspekt der Risikodiversifizierung besonders bei einer Beteiligung an innovativen und

riskanten Unternehmen sinnvoll sein, weil sie inländisches Wachstum und Beschäftigung in Deutschland sichern.

Zudem würde die geplante Steuerpflicht bei Streubesitzbeteiligungen auch reine Inlandsfälle erfassen und dadurch zu einer spürbaren Erhöhung der Steuerbelastung auf Ebene der die Dividende empfangenden Kapitalgesellschaft führen. Besonders im Zusammenspiel mit den gewerbesteuerlichen Vorschriften des § 8 Nr. 5 GewStG i. V. m. § 9 Abs. 2a oder 7 GewStG kann dadurch die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen gemindert und die Attraktivität des Wirtschaftsstandortes geschwächt werden. Dies gilt umso mehr, als zusätzliche Einschränkungen für im Zusammenhang mit Streubesitzbeteiligungen stehende Betriebsausgaben und Gewinnminderungen bei der Einkommensermittlung und im Rahmen der Zinsschranke nach § 4h EStG und § 8a KStG gelten sollen.

Von der Einführung der Steuerpflicht von Streubesitzdividenden wären auch Unternehmen betroffen, die ihre Pensionsverpflichtungen durch Wertpapiere unterlegen und zu deren Risikostreuung Streubesitzbeteiligungen halten. Damit wirkt sich die Regelung unmittelbar zu Lasten der betrieblichen Altersversorgung aus, da die zusätzliche Belastung zur Absenkung der betrieblichen Versorgungsleitungen führen könnte.

Der maßgebliche Kritikpunkt an dem BR-Vorschlag liegt aber in der Nichtbeachtung der europarechtlichen Verpflichtung, die bestehende Diskriminierung ausländischer Investoren auch für die Vergangenheit aufzuheben.

Wir möchten an dieser Stelle nochmals ganz klar darauf hinweisen, dass die vom Bundesrat favorisierte Lösung keine Alternative zum aktuellen Gesetzvorschlag der Koalitionsfraktion darstellt.

4. Signal an Europa

Die Verfasser möchten als Vertreter einer international tätigen Beratungspraxis nicht ver säumen, zu vergegenwärtigen, welches europapolitische Signal Deutschland seit Jahren mit der Nichtumsetzung der Denkvit-Rechtsprechung des EuGH zur gemeinschaftswidrigen Diskriminierung an europäische Investoren aussendet. Gerade die fehlende Umsetzung europarechtlicher Vorgaben durch Deutschland trägt nicht dazu bei, einen gemeinsamen Markt zu stärken und Vertrauen in europäische Institutionen zu fördern.

| | |
|--|---|
|  <p>ERNST & YOUNG <i>Quality In Everything We Do</i></p> <p>Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Mittlerer Pfad 15 70499 Stuttgart Telefon: (0711) 9881 - 0</p> <p>Internet: http://www.de.ey.com</p> | <p>Verfasser:</p> <p>Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, Partner Martina Ortman-Babel, Steuerberaterin, Partner</p> |
|--|---|