

**Frau
Dr. Birgit Reinemund MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin**

16.11.2012
NG/MS

**Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des
EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09 (BT-
Drs. 17/11314 vom 06.11.2012) anlässlich der öffentlichen Anhörung
vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am
19. November 2012**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, Ihnen unsere Anmerkungen zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09 zu Dividendenzahlungen an ausländische EU/EWR-Körperschaften mitteilen zu können.

Das deutsche Recht sieht für Dividenden einer Tochtergesellschaft gem. § 8b Abs. 1 S. 1 KStG Steuerfreiheit vor. Der Kapitalertragsteuerabzug wird jedoch unabhängig von der Steuerbefreiung vorgenommen. Werden Dividenden an eine in Deutschland ansässige Gesellschaft, also eine unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaft, ausgeschüttet, kann die einbehaltene Kapitalertragsteuer in voller Höhe auf die Körperschaftsteuer angerechnet werden. Dahingegen hat der Einbehalt der Kapitalertragsteuer grundsätzlich abgeltende Wirkung, wenn Dividenden an beschränkt steuerpflichtige Gesellschaften mit Sitz im Ausland ausgeschüttet werden.

Geschäftsführer:

**Prof. Dr. W. Edelfried Schneider^{1,2}
Markus Jansen^{1,2}
Ernst Kreymborg^{1,2}
Detlef Ortseifen^{1,2}**

Generalbevollmächtigte:

Angelika Seuster^{1,2}
Augsburg
Nicolas Kemper^{1,2,3}
Berlin
Dr. Ulrich Hüttemann^{1,2}
Gregor Teipel¹
Bielefeld
Magnus von Buchwaldt^{1,2,3}
Bremen
Stephan Lange^{1,2}
Duisburg
Thomas Nielsen^{1,2}
Flensburg
Kay Zerfuß^{1,2}
Frankfurt
Axel Becker^{1,2}
Gießen
Dr. Stefan Berz^{1,2}
Grünwald
Rainer Inzelmann^{1,2}
Kai W. Voß^{1,2}
Hamburg
Jörg Bringmann^{1,2}
Kassel
Werner Höffling^{1,2}
Koblenz
Klaus Wasna^{1,2}
Lörrach
Dr. Michael Böhmer^{1,2}
Ludwigshafen
Achim Boller¹
Marburg
Gerhard Goppold^{1,2}
München
Wolf-Achim Tönnies^{1,2,3}
Münster
Dr. Günter Kaindl^{1,2}
Nürnberg
Dr. Claus Niemann^{1,2}
Osnabrück
Helmuth Lehr^{1,2}
Saarbrücken
Dr. Hans-Joachim Daiber^{1,2}
Stuttgart
Arvid Feuerstack^{1,2}
Wuppertal

¹ Wirtschaftsprüfer, ² Steuerberater, ³ Rechtsanwalt

... Die Städte bezeichnen den Hauptsitz oder eine Zweigniederlassung unserer Mitglieder und nicht den Ort der beruflichen Niederlassung der Generalbevollmächtigten.

Kompetenz intelligent vernetzt!

Steinstraße 27, D-40210 Düsseldorf - Generalsekretariat: Malo David Kröning

Telefon: +49 (0)211 3 23 91 93 Fax: +49 (0)211 3 23 91 95 E-Mail: hlb@hlb-deutschland.de Web: www.hlb-deutschland.de

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 20. Oktober 2011 entschieden, dass die Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer bei ausländischen Dividendenempfängern mit Streubesitzbeteiligungen (Beteiligung < 10%) eine nicht zu rechtfertigende Diskriminierung und somit einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit darstellt.

Wir beziehen uns in unserer Stellungnahme auf den von den Fraktionen der CDU/CSU und der FDP eingebrachten Gesetzesentwurf und den Vorschlag des Bundesrates, der ergänzend zum Jahressteuergesetz 2013 vorgebracht wurde.

Vorschlag CDU/CSU und FDP: Steuerbefreiung für Streubesitzdividenden an ausländische Gesellschaften

Vorteile:

- Die Vorgaben des EuGH aus dem Urteil vom 20. Oktober 2011 werden umgesetzt.
- Der unionsrechtswidrige Zustand wird auch mit Wirkung für die Vergangenheit beseitigt.
- Die Erstattung der einbehaltenen deutschen Kapitalertragsteuer erfolgt nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen. U.a. ist der Nachweis zu erbringen, dass die deutsche Kapitalertragsteuer im Ausland weder angerechnet noch als Betriebsausgabe abgezogen werden kann oder sonst steuerlich berücksichtigt wird. Somit wird der Bundeshaushalt nur in den Fällen belastet, wenn keine teilweise oder vollständige Anrechnung im Ausland möglich ist.
- Bei der Kapitalertragsteuer wendet sich der EuGH in mittlerweile ständiger Rechtsprechung an den Sitzstaat der ausschüttenden Gesellschaft; dabei ist eine Steuerfreistellung nach einem DBA grundsätzlich geeignet, eine Ungleichbehandlung auszugleichen. Die Beschränkungen müssen vollständig durch das DBA beseitigt werden, eine bloße Quellensteuerreduktion (wie regelmäßig in den deutschen Abkommen vereinbart) reicht insoweit nicht aus, dass keine vollständige wirtschaftliche Entlastung von der deutschen Kapitalertragsteuer herbeigeführt wird. Hinreichend wäre

...

allein die abkommensrechtliche Vereinbarung eines Vollarrechnungssystems im Ansässigkeitsstaat des Dividendenempfängers (vgl. folgend Kessler und Dietrich, DStR 45/2011, S. 2132-2133). Da die Doppelbesteuerungsabkommen kein Vollarrechnungssystem vorsehen, ist die Lösung der Steuerfreiheit einfacher umzusetzen.

- Eine unilaterale Anrechnung im Empfängerstaat vermindert bzw. vermeidet die Doppelbesteuerung, die Entlastung erfolgt dabei aber nicht durch den Quellenstaat, sondern durch den Ansässigkeitsstaat und ist daher wohl unzureichend im Sinne europarechtlicher Vorgaben
- Deutschland muss durch die Quellensteuerbefreiung nicht auf die Besteuerung der territorial erwirtschafteten Gewinne verzichten, da die ausgeschütteten Gewinne bereits auf Ebene der ausschüttenden Gesellschaft als Gewinn versteuert worden sind. Es erfolgt somit keine Einschränkung des Territorialitätsgrundsatzes.
- Auch bei Berücksichtigung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG bei einer inländischen Kapitalgesellschaft, die eine Beteiligung von weniger als 15% an der ausschüttenden Gesellschaft hält, kompensiert diese Zusatzbelastung inländischer Dividendenempfänger nicht die Benachteiligung ausländischer Dividendenempfänger, so dass die Ungleichbehandlung dadurch nicht zu rechtfertigen ist.
- Durch die Steuerfreiheit von Streubesitzdividenden erfolgt – im Vergleich zu dem Vorschlag des Bundesrates – keine steuerliche Höherbelastung der inländischen Anteilseigner.
- Zur Vermeidung einer Mehrfachbesteuerung ist die Steuerfreiheit der Dividenden auf weiteren Beteiligungsstufen im System des Teileinkünfteverfahrens systematisch zwingend erforderlich; es handelt sich dabei nicht um eine Steuervergünstigung.

...

Nachteile:

- Durch die Erstattung von deutschen Quellensteuern, die aus Streubesitzdividenden einbehalten wurden, resultieren Steuermindereinnahmen von schätzungsweise jährlich 495 Mio. €, in 2013 und 2014 jeweils 1,5 Milliarden €.
- Durch die vorgeschlagene Gesetzesänderung wird die einbehaltene Kapitalertragsteuer nur erstattet, wenn eine unmittelbare Beteiligung der ausländischen Gesellschaft an der inländischen Gesellschaft besteht. U.E. sollte ebenfalls eine Erstattung erfolgen, wenn die Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft im steuerlichen Sinn gehalten wird, da diese im Sinne des 39 AO transparent ist. Ebenso sollte über eine Regelung für Dividenden aus Streubesitzbeteiligungen nachgedacht werden, die indirekt über Fondsbeteiligungen gehalten werden, um einen Verstoß gegen europäische Grundfreiheiten zu vermeiden.
- Aufgrund der jetzigen Gesetzeslage besteht die Möglichkeit einer 2/5-Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer gem. § 44a Abs. 9 EStG (Angleichung auf Körperschaftsteuerniveau von 15%, wobei diese Absenkung im Erstattungs- oder Freistellungsverfahren nach § 50d EStG geltend gemacht werden muss). Jedoch ist der Regelungsgehalt des § 50d Abs. 3 EStG sehr problematisch (vgl. Lüdicke, IStR 2012, S. 81 ff.).
- Die vorgeschlagene Gesetzesänderung stellt noch keine umfassende Beseitigung der Ausländerdiskriminierung dar, da ein Steuerausländer die Betriebsausgaben, die mit den Dividenden im Zusammenhang stehen, nicht steuerlich geltend machen kann. Ebenso ist keine Verlustverrechnung möglich.

...

Vorschlag Bundesrat: Aufhebung der Inländischen Steuerbefreiung für Kapitalerträge aus Streubesitz (Beteiligung < 10%)

Vorteile:

- Mit dieser Alternative soll eine Annäherung an andere Staaten in Europa stattfinden, die die Steuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen nur bei Überschreiten einer Mindestbeteiligungsquote gewähren.

Nachteile:

- Der Vorschlag des Bundesrates begrenzt den Anwendungsbereich des § 8b KStG nicht nur für den Bereich der Dividenden aus Streubesitz, sondern auch für Veräußerungsgewinne. Die Inländerbesteuerung wird erheblich verschlechtert
- Werden Gewinne in Konzernen über mehrere Beteiligungsstufen ausgeschüttet, wird der ausgeschüttete Gewinn auf jeder Stufe besteuert. Jede weitere Gewinnausschüttung würde eine weitere Steuerbelastung nach sich führen. Es kommt zu einer Mehrfachbesteuerung des Gewinns, es entsteht der sogenannte Kaskadeneffekt. Um diesen Kaskadeneffekt zu vermeiden, könnten gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungen ausgelöst werden.
- Wird die Steuerbefreiung nach § 8b KStG für Streubesitz aufgegeben, würde es zu einer Mehrfachbesteuerung und damit zu einem Systembruch kommen. Das vom Bundesrat vorgeschlagene Schedulensystem für Streubesitzbeteiligungen, in dem Verluste nur mit Bezügen und Gewinnen aus anderen Streubesitzbeteiligungen verrechnet werden können, verkompliziert die Unternehmensbesteuerung erheblich und macht sie anfällig für Fehler.
- Eine Steuerpflicht für Streubesitzdividenden führt zu einer systemwidrigen Mehrfachbesteuerung desselben Gewinns mit Körperschaftsteuer, die dann zusätzlich zur Gewerbesteuer anfällt, die Folge sind drastische Steuererhöhungen.

...

- Finanzielle Nachteile ergeben sich insbesondere bei der betrieblichen Altersvorsorge. In den Pensionsfonds werden häufig Wertpapieranlagen gehalten, die aus Gründen der Risikostreuung im Wesentlichen Streubesitzbeteiligungen enthalten. Dieser Vorschlag betrifft ebenfalls Fondsanlagen bei steuerbefreiten institutionellen Anlegern wie Kirche und Stiftungen. Nachteile ergeben sich auch für Start-ups, die zur Festigung von Unternehmensbeziehungen und zur Eigenkapitalstärkung Beteiligungen von unter 10% halten. Die Folge wären höhere Steuerzahlungen und weniger Erträge für Investitionen. Benachteiligt würde auch der deutsche Aktienmarkt durch den Rückzug der Anleger.
- Eine Besteuerung von Steuerinländern würde an der Schlechterstellung von beschränkt Steuerpflichtigen nichts ändern, weil inländische Kapitalgesellschaften im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung (mit Quellensteueranrechnung) bedingungslos mit einem Steuersatz von nur 15% besteuert werden. Ausländische Körperschaften unterliegen im Gegensatz dazu einem Abzugsteuersatz von 26,38% und könnten eine Reduktion auf 15% im Wege des § 44 Abs. 9 EStG nur erreichen, wenn die Voraussetzungen des 50d Abs. 3 EStG erfüllt sind.
- Die Aufhebung der Steuerfreiheit von Streubesitzdividenden schädigt wirtschaftlich den Wirtschaftsstandort Deutschland. In einigen EU-Ländern wie Österreich oder Großbritannien ist eine Steuerfreistellung von Dividenden ohne Mindestbeteiligungsquote bereits gegeben, so dass möglicherweise Unternehmen, die bisher am Standort Deutschland ansässig waren, eine Sitzverlegung ins Ausland vornehmen, um dort steuerliche Vorteile zu erhalten. In Deutschland würden sich dadurch massive Steuerausfälle ergeben.

Nach eingehender Betrachtung der Vor- und Nachteile der o.g. Vorschläge unterstützen wir die im Gesetzentwurf vorgesehene Erweiterung der Steuerfreiheit von Streubesitzdividenden insbesondere aus mittelständischer Sicht. Der alternative Vorschlag des Bundesrates würde schädliche Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort Deutschland hervorrufen.

Mit freundlichen Grüßen

HLB Deutschland GmbH

Dr. Claus Niemann Malo Kröning