

MEILICKE HOFFMANN & PARTNER
RECHTSANWÄLTE

Poppelsdorfer Allee 114 · 53115 Bonn

Per Kurier

Bundesverfassungsgericht
Schloßbezirk 3
76131 Karlsruhe

PROF. DR. HEINZ MEILICKE
Rechtsanwalt · Steuerberater · bis 1997

DR. WIENAND MEILICKE
Licencié en droit français · LL.M. taxation (N.Y.U.)
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Steuerrecht
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

DR. JÜRGEN HOFFMANN
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Steuerrecht · vBP
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

DR. THOMAS HEIDEL
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Steuerrecht
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

HERBERT KRUMSCHEID
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Versicherungsrecht

DR. IRINI AHOUZARIDI
Rechtsanwältin · Fachanwältin für Arbeitsrecht · Mediatorin
Δικηγόρος Αρείου Πάγου · auch zugel. beim Areopag (Athen)

DR. WOLFGANG WALCHNER
Rechtsanwalt · Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz

DR. STEFANIE DECKERS
D.E.S.S. (Université de Bourgogne) · Rechtsanwältin
Fachanwältin für Handels- und Gesellschaftsrecht

DR. DANIEL LOCHNER
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

DR. GERD KRÄMER
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht

JAN KLEINERTZ
Rechtsanwalt

DR. MATTHIAS SCHATZ
LL.M. (Harvard) · Rechtsanwalt · Attorney-at-Law (New York)

SEBASTIAN SCHÖDEL
Rechtsanwalt

DR. UWE SCHOLZ
Rechtsanwalt · Steuerberater

8. Juli 2015

00726-10/wm/dj-kr/dj

75913 - Verfassungsbeschwerde 2015-07-
08.docx

Telefon: (0228) 72 543 - 11/12

Telefax: (0228) 72 543 - 10

wmeilicke@meilicke-hoffmann.de

Verfassungsbeschwerde

1. des Herrn Dr. Wienand Meilicke, Schumannstr. 14, 53113 Bonn
2. der Frau Heidi Weyde, Himmelsweg 8, 53229 Bonn
3. der Frau Prof. Dr. Marina Stöffler, Sven-Hedin-Platz 12, 14163 Berlin

- Beschwerdeführer -

Verfahrensbevollmächtigte: Meilicke Hoffmann & Partner Rechtsanwälte mbB,
Partnerschaftsgesellschaft,
Poppelsdorfer Allee 114, 53115 Bonn

Wir überreichen auf uns lautende Vollmacht des Beschwerdeführers zu 1. und versprechen, auf uns lautende Vollmachten der Beschwerdeführerinnen zu 2. und 3. nachzureichen.

Im Namen der Beschwerdeführer legen wir gegen das in **Anlage 47** beigefügte Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15. Januar 2015, Az. I R 69/12, hier zugestellt am 9. Juni 2015, Verfassungsbeschwerde ein und beantragen es aufzuheben.

Gerügt wird in erster Linie die Verletzung des Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG hinsichtlich der Vorlagepflicht gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV, ferner die Verletzung der Artikel 2, 3, 19 Abs. 4, 20 Abs. 3, 103 Abs. 1 GG.

A. Sachverhalt

1. Mit Schreiben vom 30. Oktober 2000 (**Anlage 1**) beantragten die Beschwerdeführer, in den Einkommensteuerbescheiden 1995, 1996 und 1997 die Körperschaftsteuer auf ziffernmäßig bezeichnete Dividenden aus den Niederlanden und Dänemark anzurechnen.
2. Gegen die Zurückweisung des vorbezeichneten Antrages durch das Schreiben des Finanzamt Bonn-Innenstadt vom 30. November 2000 legten die Beschwerdeführer am 16. Januar 2001 Einspruch ein (**Anlage 2**).
3. In der Folgezeit wurde den Beschwerdeführern bekannt, dass der 1. Senat des Bundesfinanzhofs in einem nicht veröffentlichten Urteil die zugelassene Revision des Prof. Rädler gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 26.01.1998, 15 K 3861/93, veröffentlicht in IStR 1998, S. 434 ohne Sachentscheidung mit der Begründung zurückgewiesen hatte, mit der Klage hätte der Abrechnungsbescheid angegriffen werden müssen, während Prof. Rädler unzulässiger Weise gegen die Festsetzung der Einkommensteuer geklagt habe (**Anlage 3**).
4. Mit Schreiben vom 19. Dezember 2001 (**Anlage 4**) stellten die Kläger darum klar, dass ihr Begehren sich auf einen korrigierten Abrechnungsbescheid richtet.
5. Nachdem das Finanzamt Bonn untätig blieb, legten die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 1. Februar 2002 (**Anlage 5**) Untätigkeitsbeschwerde ein.
6. Mit Schreiben vom 25. März 2002 (offensichtlich falsch datiert auf den 25. März 2001) lehnte das Finanzamt Bonn-Innenstadt den Antrag der Beschwerdeführer, den es als „Antrag auf Erteilung von geänderten Anrechnungsverfügungen zu den Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 1995, 1996 und 1997“ bezeichnete, ab (**Anlage 6**).

7. Am 22. April 2002 erhoben die Beschwerdeführer Klage gegen die in Anlage 6 beigefügte Einspruchsentscheidung des Finanzamts Bonn-Innenstadt vom 25. März 2002 (**Anlage 7**).
8. Mit Klagebegründung vom 24. Juni 2002 (**Anlage 8**) S. 2 letzter Absatz stellten die Beschwerdeführer klar, dass mit dem Antrag vom 30. Oktober 2000 „hauptsächlich“ der Erlass eines Abrechnungsbescheides begehrt wird. Sie stellten damit klar, dass sie auch die aus einem positiven Abrechnungsbescheid resultierenden anderen Konsequenzen für die Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1997 begehren.
9. Unter dem 30. August 2002 (**Anlage 9**) stellte der Beklagte Klageabweisungsantrag und behielt sich ergänzendes Vorbringen vor.
10. Mit Schreiben vom 2. Januar 2003 (**Anlage 10**) bat das Finanzgericht Köln das Finanzamt Bonn-Innenstadt mitzuteilen, warum es die Erteilung eines Abrechnungsbescheides ablehnt. Es erscheine nicht sinnvoll, den schwierigen europarechtlichen Streit im falschen Verfahren auszutragen, zumal die Beschwerdeführer die verfahrensrechtlich richtigen Anträge gestellt hätten.
11. Mit Schreiben vom 21. Januar 2003 (**Anlage 11**) teilt das Finanzamt Bonn-Innenstadt mit, dass es den Antrag der Kläger vom 30. Oktober 2000 (Anlage 1) für auslegungsbedürftig hält, da die Kläger im Rahmen der Klageschrift (gemeint ist offenbar die Klagebegründung vom 24. Juni 2002, Anlage 8) „hauptsächlich“ den Erlass eines Abrechnungsbescheides begehrt hätten.
12. Mit Schriftsatz vom 24. Februar 2003 (**Anlage 12**) reichte das Finanzamt Bonn-Innenstadt den Abrechnungsbescheid vom 20. Februar 2003 zu den Akten. Gemäß § 68 FGO wurde dieser damit zum Gegenstand des Verfahrens.

13. Durch Schreiben vom 18. Juni 2003 (**Anlage 13**) verzichtete das Finanzamt auf eine weitere Stellungnahme sowie auf mündliche Verhandlung.
14. Unter dem 24. Juli 2004 erließ das Finanzgericht Köln den ersten Vorlagebeschluss an den Europäischen Gerichtshof (**Anlage 14**). Ausweislich dessen S. 2 ging das Finanzgericht von der Zulässigkeit der Klage für alle drei Streitjahre 1995 bis 1997 aus. Da das Finanzamt Bonn-Innenstadt zu dem Zeitpunkt keine Einwendungen gegen die Zulässigkeit der Klage erhoben hatte, wurde das in dem ersten Vorlagebeschluss nicht weiter problematisiert.
- 14a. Aus dem von der Europäischen Kommission schon im vorangegangenen Jahrzehnt eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren wegen der Gemeinschaftswidrigkeit des deutschen Körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens und wegen des inzwischen ergangenen EuGH-Urteils Manninen vom 7. September 2004, C-319/02, wusste die deutsche Regierung, dass nunmehr auch Deutschland für die Jahre des Körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens zur Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer auf inländische Körperschaftsteuer verurteilt werden würde. Sie erkannte auch die ständige Rechtsprechung des EuGH, wonach die Mitgliedstaaten nicht berechtigt sind, sich der Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu entziehen. Der deutschen Regierung und dem deutschen Gesetzgeber war im Gegenteil wohl bekannt, dass er nicht nur verpflichtet ist, gemeinschaftswidrige Gesetze unangewendet zu lassen, sondern dass er auch verpflichtet ist, sie durch Gesetzesänderungen gemeinschaftskonform zu korrigieren. So formuliert der EuGH im Urteil vom 26. Oktober 1995, C-151/94, Kommission gegen Luxemburg, Slg. 1995 I-3699, Rn. 18:

„Nach ständiger Rechtsprechung kann die Unvereinbarkeit nationaler Rechtsvorschriften mit Bestimmungen des Vertrages, selbst wenn diese unmittelbar anwendbar sind, nämlich abschließend nur durch zwingende innerstaatliche Bestimmungen behoben werden, die dieselbe rechtliche Wirkung besitzen, wie die zu ändernde Bestimmungen. Eine bloße Verwaltungspraxis, die die Verwaltung naturgemäß beliebig ändern kann und die nur unzu-

reichend bekannt ist, kann nicht als eine rechtswirksame Erfüllung der Verpflichtung aus dem Vertrag angesehen werden, da die betroffenen Rechtssubjekte bezüglich des Umfangs der ihnen vom Vertrag garantierten Rechte in einem Zustand der Ungewissheit gelassen werden (Urteile vom 24. März 1994, Rs. C-80/92, Kommission/Belgien, Slg. I-1019, Rn. 20; vom 11. Juni 1991, Rs. C-307/89, Kommission/Frankreich, Slg. I-2903, Rn. 13).“

Statt seinen gemeinschaftsrechtlichen Pflichten nachzukommen entschied der deutsche Gesetzgeber den Versuch zu machen, sich durch Gesetz vom 9. Dezember 1994 seinen Pflichten aus der Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu entziehen (Bundesgesetzblatt 2004 I S. 3310). Dieser Versuch bestand darin, dass rückwirkend § 175 Abs. 2 Satz 2 AO eingeführt wurde, wonach die Vorlage einer Körperschaftsteuergutschrift abweichend von der bis dahin geltenden Rechtslage nicht mehr als rückwirkendes Ereignis eingestuft wurde. Diese Rechtsänderung versuchte der Gesetzgeber sogar rückwirkend zum 28. Oktober 2004 für anwendbar zu erklären, weil in der Zeit vom 28. Oktober bis 9. Dezember 2004 schon Anträge auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer eingegangen waren, welche bei ihrer Würdigung als rückwirkendes Ereignis die Bestandskraft der Steuerbescheide aus der Zeit des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens durchbrochen hätten.

15. Am 16. März 2007 erging das EuGH-Urteil Meilicke I, C-292/04, **Anlage 15**.
16. Mit Verfügung vom 16. März 2007 (**Anlage 16**) problematisierte das Finanzgericht Köln erstmals die Frage, ob die Änderung der streitbefangenen Einkommensteuerbescheide noch zulässig ist.
 - Für die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 bejaht es die Zulässigkeit weil sie bei Antragstellung am 30. Oktober 2000 (Anlage 1) noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung standen, so dass dieser Antrag als Antrag nach § 164 AO auszulegen sei.
 - Hinsichtlich des schon bestandskräftigen Einkommensteuerbescheids 1997 sieht das FG Köln in dem Antrag vom 30. Oktober 2000 ebenfalls nicht nur ei-

nen Antrag auf Anrechnung von Körperschaftsteuer, sondern einen Antrag auf daraus folgende Änderung der Einkommensteuerfestsetzung für 1997 und bejaht die Zulässigkeit für den Fall, dass in der Geltendmachung der Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer trotz des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 ein die Bestandskraft durchbrechendes rückwirkendes Ereignis auszu nehmen ist.

- Ferner weist das Finanzgericht Köln die Parteien darauf hin, dass die von Klägerseite vorgelegten Bankbescheinigungen keine Angaben über die von den jeweiligen Gesellschaften gezahlten (und folglich anrechenbaren) Körperschaftsteuern enthalten.

17. In dem als **Anlage 17** beigefügten Schriftsatz der Beschwerdeführer vom 16. Mai 2007 an das FG Köln geht es überwiegend um eine Klageerweiterung, welche später als unzulässig abgewiesen wurde und nicht Gegenstand dieser Verfassungsbeschwerde ist. Wir verweisen jedoch auf S. 20 des Schriftsatzes und den darin enthaltenen Hinweis, dass Deutschland keine amtlichen Muster für die Körperschaftsteuergutschriften auf Auslandsdividenden zur Verfügung stellt und dass darum die Gewährung einer ausländischen Körperschaftsteuergutschrift nicht von der Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung nach amtlichem Muster abhängig gemacht werden kann. Auf S. 25 des Schriftsatzes leiten die Beschwerdeführer daraus die Rechtsauffassung ab, dass dem gesetzlichen Tatbestand „Vorlage der Körperschaftsteuerbescheinigung“ für Auslandsdividenden die Erklärung der Kläger vom 30. Oktober 2000 genügt, die Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuern zu beanspruchen.
18. Mit Schriftsatz vom 6. August 2007 (**Anlage 18**, S. 1 f.) macht das Finanzamt Bonn-Innenstadt erstmals die Unzulässigkeit der Klage geltend, weil keine Anträge auf Änderung der Einkommensteuerfestsetzung gestellt worden seien.

Auf S. 7 desselben Schriftsatzes wendet das Finanzamt Bonn-Innenstadt zu dem Argument der Beschwerdeführer, es gäbe kein amtliches Muster für die Bescheinigung ausländischer Körperschaftsteuergutschriften, Folgendes ein:

„Die Auffassung der Klägerseite, dass die Vorlage einer Steuerbescheinigung nicht möglich sei, weil Deutschland insoweit mit der Veröffentlichung eines amtlichen Musters in Verzuge sei, ist nicht nachvollziehbar. Das für die ausschüttende Körperschaft zu verwendende amtliche Muster kann den Veröffentlichungen des Bundesministeriums der Finanzen im BStBl. entnommen werden – für das Anrechnungsverfahren zuletzt BMF-Schreiben v. 20. Februar 2001 BStBl. S. 235. Dieses Muster kann in den Fällen der grenzüberschreitenden Körperschaftsteueranrechnung gleichermaßen verwandt werden.“

19. a) Die neuen Überlegungen des Beklagten im Schriftsatz vom 6. August 2007 veranlassten die Beschwerdeführer zu einer ausführlichen Stellungnahme durch Schriftsatz vom 23. November 2007, **Anlage 19A**.

Darin präzisieren sie die Klageanträge: weil das eine und das andere einander bedingen, begehren sie als Konsequenz der Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuervorbelastung auch deren Berücksichtigung bei der Erfassung der steuerpflichtigen Kapitalerträge im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG und die daraus resultierende geänderte Festsetzung von Einkommensteuer. Auf die umfangreiche Darlegung zur Frage der Unzulässigkeit der Klage wegen angeblich versäumtem Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzung, die aus einer zusätzlichen Anrechnung von Körperschaftsteuer resultieren würde, verweisen wir auf S. 10 bis 43 des Schriftsatzes vom 23. November 2007, an dessen Ende die Beschwerdeführer den Antrag stellen, den EuGH als Vorlagefrage damit zu befassen, ob es

„mit dem Gebot des effektiven Rechtsschutzes nach dem EuGH-Urteil vom 12. Dezember 2006, Rs. C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, Ls. 6, vereinbar ist, dass unter den hier vorliegenden Umständen die Zulässigkeit der Klage verneint wird, weil die Kläger es unterlassen haben, neben den gestellten Anträgen auf Anrechnung von ausländischer Körperschaftsteuer einen ausdrücklichen Antrag auf „Änderung der Steuerfestsetzung“ zu formulieren,

- obwohl der Beklagte nach dem BFH-Urt. v. 18. April 2000, BStBl. 2000 II S. 423 von Amts wegen zur Änderung der Steuerfestsetzung verpflichtet ist, wenn die Anträge auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer Erfolg haben,
 - obwohl die Kläger bis dato keine Veranlassung hatten daran zu zweifeln, dass der Beklagte eine geschuldete Anrechnung von Körperschaftsteuer mit einer Änderung der Steuerfestsetzung verbinden würde,
 - obwohl der BFH im Rädler-Urteil (Anlage 3) den Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzung zum Zwecke der Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer bereits als unzulässig verworfen hat, und
 - obwohl der Beklagte in vergleichbaren Fällen Anträgen der Kläger auf Anrechnung von ausländischer Körperschaftsteuer (hier: französischen avoir fiscal) stattgegeben und mit einer Änderung der Steuerfestsetzung verbunden hat, ohne neben dem gestellten Antrag auf Anrechnung weiterer Körperschaftsteuer einen ausdrücklichen Antrag auf „Änderung der Steuerfestsetzung“ zu verlangen.
- b) Als **Anlage 19B** legen wir auch noch die streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 1995, 1996 und 1997 vor, welche dem Schriftsatz vom 23. November 2007 als Anlagen beigefügt waren und für das Verständnis der Präzisierung der Klageanträge auf S. 6-43 erforderlich erscheinen.
- c) Als **Anlage 19C** legen wir schließlich noch die mit dem Schriftsatz vom 23. November 2007 vorgelegten und hier streitgegenständlichen niederländischen Steuerbescheinigungen für die Jahre 1995, 1996 und 1997 vor. Diese sind von der depotverwaltenden niederländischen Bank Fortis MeeSperson ausgestellt. Unter Bezugnahme auf diese Steuerbescheinigungen

bezieht sich der als Vorlagefrage 8 bezeichnete Antrag auf S. 92 des Schriftsatzes vom 23. November 2007 zu § 45 KStG:

„Ist es mit der Niederlassungsfreiheit nach Art. 43 EG und der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass § 45 KStG die Erteilung einer Körperschaftsteuerbescheinigung durch ein inländisches Kreditinstitut verlangt, so dass die von den Klägern des Ausgangsverfahrens vorgelegten Körperschaftsteuerbescheinigungen, z.B. von Fortis MeesPierson, ansässig in den Niederlanden, und von Crédit Suisse, ansässig in der Schweiz, von der deutschen Finanzverwaltung als nicht zum Nachweis geeignet zurückgewiesen werden?“

20. In dem als **Anlage 20** vorgelegten Schriftsatz vom 23. April 2008 befasst das Finanzamt Bonn-Innenstadt sich mit der Beweiskraft der in Anlage 19C streitgegenständlichen niederländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen. Das Finanzamt macht dabei geltend, der Anrechnungssatz rechne sich nicht gemäß Rn. 54 des Manninen-Urteils und Rn. 15, 16 des EuGH-Urteils Meilicke I nach dem unstrittig für die in den Niederlanden geltende Steuertarif von 35%, sondern hänge von der individuellen Körperschaftsteuerbelastung der einzelnen ausschüttenden Kapitalgesellschaft ab. Die anrechenbare Körperschaftsteuer sei deshalb von Gesellschaft zu Gesellschaft und von Jahr zu Jahr verschieden.
21. Mit Schriftsatz vom 4. Juni 2008 (**Anlage 21**) legten die Beschwerdeführer u.a. ein Schreiben der Bank Crédit Suisse vor, aus welchem sich ergibt, dass einige ausländische Gesellschaften und Kreditinstitute die Ausstellung von Körperschaftsteuerbescheinigungen nach amtlichem Muster verweigern, solange nicht die Art und Weise der Berechnung von den zuständigen Behörden bekannt gegeben wird.
22. Mit Schriftsatz vom 16. Juli 2008 (**Anlage 22**) weisen die Beschwerdeführer noch einmal auf den gemeinschaftsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz hin, der es verbietet, die Rechtsmittelmöglichkeiten so einzuschränken, dass die Geltendmachung ausländischer Körperschaftsteuer schon an den Formvorschriften scheitert.

- 23.** Mit Schriftsatz vom 20. August 2008 (**Anlage 23**) wendet das Finanzamt sich erneut gegen die Beweiskraft der von der Bank Fortis MeesPierson ausgestellten Jahressteuerbescheinigungen. Indes: Warum die Ausstellung durch eine Bank auf einer von der Klägerseite. „geschätzten Belastung“ mit Körperschaftsteuer basieren soll, ist nicht nachvollziehbar. Der abstrakte niederländische Körperschaftsteuersatz von 35% war nicht streitig und außerdem vom EuGH im Urteil Meilicke I Rn. 15, 16 bereits bestätigt worden. Ob der Anrechnungssatz sich nach dem abstrakten niederländischen Körperschaftsteuersatz richtet und darum 35/65 der Bruttodividende beträgt, sofern durch Umgliederung analog § 32 KStG a.F. genügend ausländisches Eigenkapital mit einer Körperschaftsteuervorbelastung von 35% vorhanden ist, oder ob er von der individuellen Steuerbelastung der ausländischen Gesellschaft abhängt und darum von Gesellschaft zu Gesellschaft und von Jahr zu Jahr variiert, ist keine Tatsachenfrage, sondern eine Frage der Rechtsanwendung.
- 24.** Mit Schriftsatz vom 9. September 2008 (**Anlage 24**) legten die Beschwerdeführer nun auch die streitgegenständlichen dänischen Körperschaftsteuerbescheinigungen nach dem vom Finanzamt vorgegebenen amtlichen Muster für inländische Körperschaftsteuerbescheinigungen vor.
- 25.** Auf S. 5 seines in **Anlage 25** vorgelegten Schriftsatzes vom 19. Dezember 2008 räumt das Finanzamt Bonn-Innenstadt ein, dass die eingereichten Steuerbescheinigungen den Anschein ordnungsgemäßer Steuerbescheinigungen erwecken, meint aber aus Rechtsgründen, sie stellten keinen ordnungsgemäßen Nachweis der ausländischen Körperschaftsteuerbelastung dar. Das vom Finanzamt vorgebrachte Argument, es würde nur der allgemeine Körperschaftsteuertarif bescheinigt, nicht aber der konkrete Prozentsatz der Körperschaftsteuerbelastung, dem die Gewinne der Gesellschaft ausgesetzt seien, widerspricht aber der in Rn. 54 des EuGH-urteils Manninen und Rn. 15, 16 des EuGH-Urteils Meilicke I. Es widerspricht auch der Regelung des deutschen körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens mit seinem festen Anrechnungssatz von 3/7.

26. Auf S. 8 des in der **Anlage 26** vorgelegten Schriftsatzes vom 20. Januar 2009 geht es erneut um die Frage, ob die Höhe der anrechenbaren ausländischen Körperschaftsteuer sich entsprechend der deutschen Verwendungsfiktion als fester Prozentsatz der ausländischen Bruttodividende berechnet.
27. Im Schriftsatz vom 2. März 2009 (**Anlage 27**) stellt das Finanzamt-Bonn-Innenstadt sich auf den Rechtsstandpunkt, nicht an den Inhalt der formell ordnungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheinigung gebunden zu sein. Die Richtigkeit seiner These, die Bescheinigungen seien materiell-rechtlich falsch, hängt von der Vorfrage ab,
- ob die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuervorbelastung von der individuellen Steuervorbelastung der ausländischen Gesellschaft abhängt und darum von Gesellschaft zu Gesellschaft und von Jahr zu Jahr verschieden ist oder
 - ob (wie in Deutschland) mit einem festen Anrechnungssatz zu rechnen ist (für letzteres Rn. 54 des EuGH-Urteils Manninen und Rn. 15, 16 des EuGH-Urteils Meilicke I).
28. Der Schriftsatz der Beschwerdeführer vom 23. April 2009 (**Anlage 28**) zeigt generell die Schwierigkeiten, welche bei der Bescheinigung ausländischer Körperschaftsteuer bestehen, wenn die Beschwerdeführer und die ausländischen Gesellschaften im Ungewissen darüber gelassen werden, wie die anrechenbare Körperschaftsteuer zu berechnen ist. Außerdem beschäftigt der Schriftsatz sich auf S. 11 mit der Frage, ob der Steuerpflichtige oder das Finanzamt die Beweis- und Feststellungslast für die Unrichtigkeit der streitgegenständlichen dänischen und niederländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen trägt.
29. Der als **Anlage 29** vorgelegte Schriftsatz des Finanzamts vom 13. Mai 2009 bestätigt den zwischen den Parteien bestehenden Dissens über die Frage, ob die anrechenbare Körperschaftsteuer sich nach dem festen Ausschüttungssatz von 34% für

dänisch bzw. 35% für niederländische Dividenden berechnet oder nach einem von Gesellschaft zu Gesellschaft verschiedenen „effektiven“ Steuersatz.

30. Als **Anlage 30** überreichen wir den zweiten Vorlagebeschluss des FG Köln vom 14. Mai 2009. Für die Verfassungsbeschwerde weisen wir auf folgende Passagen hin:
- a) Auf S. 34 legt das Finanzgericht das Schreiben der Beschwerdeführer vom 30. Oktober 2000 (Anlage 1) dahingehend aus, dass der Antrag sämtliche zur Erreichung dieses Ziels erforderlichen Verfahrensschritte und folglich auch die Änderung der Festsetzung von Einkommensteuer erfasst. Auf S. 36 weist das Finanzgericht noch darauf hin, dass auch der Beklagte über Jahre keinerlei Zweifel an der Auslegung des Klagebegehrens hatte.
 - b) Auf S. 43 des Vorlagebeschlusses stellt das FG Köln die Frage nach dem Anrechnungssatz als Prozentsatz der ausländischen Bruttodividende und plädiert für die Begrenzung bei 3/7 entsprechend dem deutschen Recht, obwohl der EuGH in Rn. 16 seines Urteils Meilicke I bereits die höheren Anrechnungssätze von 34/66 und 35/65 genannt hatte.
 - c) Für diese Verfassungsbeschwerde von besonderer Bedeutung ist die Tatsache, dass das Finanzgericht dem EuGH nicht die zwischen den Parteien ausgiebig diskutierte und im Schriftsatz vom 23. November 2007 S. 92 als **Vorlagefrage 8** vorformulierte Frage nach der Beweiskraft formgerecht ausgestellter ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen vorgelegt. Stattdessen tut es die Frage auf S. 49 seines Vorlagebeschlusses mit der Bemerkung ab, die Kläger hätten zwar für die niederländischen und dänischen Dividenden sogenannte „Steuerbescheinigungen“ der Fortis Mees-Pierson Bank und der Danske Bank vorgelegt. Diese Bescheinigungen würden aber den Anforderungen deutschen Rechts nicht gerecht, da sie insbesondere keine Angaben zu der Höhe der Leistung enthalten, für die

jeweils der Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 und des § 30 Abs. 2 Nr. 4 KStG als verwendet gilt.

Schon hier sei angemerkt: von inländischen Banken ausgestellte Körperschaftsteuerbescheinigungen pflegten keine Angaben zur Höhe der Leistung zu enthalten, für die ausländische Einkünfte i.S.d. § 30 Abs. 2 Nr. 1 KStG oder nach dem 31. Dezember 1976 i.S.v. § 30 Abs. 2 Nr. 4 EStG als verwendet galten, wenn solche in der Dividende nicht enthalten waren.

Nach dem damals anwendbaren Artikel 234 Abs. 2 EGV (heute: Art. 267 Abs. 2 AEUV) hat das Finanzgericht keine Vorlagepflicht, sondern nur ein Vorlagerecht. Das gilt aber nicht mehr, als sich für den Bundesfinanzhof (Anlage 47) dieselbe Frage nach der Beweiskraft formgerecht ausgestellter ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen stellte.

Außerdem ist das auf den zweiten Vorlagebeschluss des FG Köln ergangene EuGH-Urteil Meilicke II natürlich unter Berücksichtigung sowohl der gestellten als auch der nicht gestellten Vorlagefragen auszulegen.

31. Als **Anlage 31** überreichen wir die Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 27. November 2009 an den EuGH im Verfahren C-262/09.

a) Zur Beweiskraft der formell ordnungsgemäßen ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen:

Für die Verfassungsbeschwerde relevant sind vor allem die Ausführungen in Rn. 264 bis 280 zum materiellen Beweiswert der von dänischen und niederländischen Banken ausgestellten Körperschaftsteuerbescheinigungen. Hier plädieren die Beschwerdeführer, der EuGH möge die vom Finanzgericht nicht gestellte Vorlagefrage trotzdem beantworten, (was er auch getan hat).

- b) Für die Verfassungsbeschwerde relevant sind auch noch die Ausführungen auf S. 9 Rn. 15 sowie S. 40 bis 57 (Rn. 123 bis 176) zu der Frage, wie die Anordnung des EuGH in Rn. 16 des Meilicke I umzusetzen ist, der Anrechnungssatz der ausländischen Körperschaftsteuer richte sich nach dem allgemeinen dänischen bzw. niederländischen Körperschaftsteuersatz (wie hier jetzt auch BFH Anlage 47, S. 18).
- c) Vorsorglich verweisen wir noch auf die Ausführungen der Beschwerdeführer zur mittelbaren Körperschaftsteuervorbelastung in den Randnummern 44 ff. und 100 ff. der Stellungnahme Anlage 31. Die Ausführungen sind relevant, weil Deutschland die Steuerpflichtigen gerade im Hinblick auf die Anrechenbarkeit mittelbarer Körperschaftsteuervorbelastungen weiterhin im Ungewissen lässt.

32. Die als **Anlage 32** vorgelegte Stellungnahme der Bundesregierung an den EuGH vom 30. November 2009 ist in mehrfacher Hinsicht für diese Verfassungsbeschwerde relevant:

- a) Zur Beweiskraft formell ordnungsgemäßer Bescheinigungen über ausländische anrechenbare Körperschaftsteuer
In Rn. 19 der Stellungnahme räumt die deutsche Regierung ein, dass die Ausstellung einer inländischen Körperschaftsteuerbescheinigung quasi einen „Steuerscheck“ darstellte, mit dem die ausstellende Gesellschaft (oder das ausstellende Kreditinstitut) gleichzeitig gemäß § 44 Abs. 5 KStG eine Haftung für zu Unrecht gewährte Steuervorteile übernahm.

In Rn. 100 ihrer Stellungnahme meint die deutsche Regierung dagegen, bei ausländischen anrechenbaren Körperschaftsteuer könne einem Mitgliedsstaat nicht zugemutet werden, einem Steuerpflichtigen gleichsam einen „Blankoscheck“ über eine bestimmte Steuergutschrift auszustellen, ohne

die tatsächliche Vorbelastung der Dividenden anhand konkreter Nachweise nachzuvollziehen und überprüfen zu können.

Hier arbeitet die Stellungnahme der deutschen Regierung die in dieser Verfassungsbeschwerde streitgegenständliche Frage also präzise heraus:

- Gebietet das gemeinschaftsrechtliche Äquivalenzprinzip, einer formell ordnungsgemäßen ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung den Beweiswert eines „Steuerschecks“ im Sinne der Rn. 19 oder eines „Blankoschecks“ im Sinne der Rn. 100 der Stellungnahme der deutschen Regierung beizumessen, oder
- Darf Deutschland von Empfängern ausländischer Dividenden unter Durchbrechung des gemeinschaftsrechtlichen Äquivalenzprinzips neben einer formell ordnungsgemäß ausgestellten ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung und trotz der damit verbundenen Haftung des ausländischen Ausstellers für zu Unrecht gewährte Steuervorteile **zusätzlich** die tatsächlich Vorbelastung der Dividenden mit ausländischer Körperschaftsteuer anhand konkreter Nachweise verlangen, so dass der ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung keinerlei Beweiswert zukommt und sie somit überflüssig wird, obwohl Empfänger inländischer Dividenden neben einer formell ordnungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheinigung keine weiteren Nachweise über deren inhaltliche Richtigkeit vorzulegen brauchen?

b) Anrechnungsbetrag als Prozentsatz der Bruttodividende

Die deutsche Regierung räumt S. 11 Nr. 27 ff. ihrer Stellungnahme ein, dass in Deutschland ein fester Prozentsatz von 3/7 der Bruttodividende anzurechnen war, argumentiert aber für das Ausland in Rn. 85 bis 97, es dürfe nicht ein fester Prozentsatz angerechnet werden.

- c) Zur mittelbaren Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer
- In Rn. 101 bis 108 ihrer Stellungnahme plädiert die deutsche Regierung gegen die Anrechnung mittelbarer ausländischer Körperschaftsteuervorbelastungen, obwohl innerhalb einer deutschen Beteiligungskette Körperschaftsteueranrechnungsvolumen weitergereicht wurde. Solange über die Anrechenbarkeit ausländischer mittelbarer Körperschaftsteuervorbelastungen keine Klarheit besteht, bleiben um Mitwirkung gebetene ausländische Kapitalgesellschaften im Zustand der Ungewissheit darüber, wie sie eine Körperschaftsteuervorbelastung ihrer an die Beschwerdeführer ausgeschütteten Dividenden berechnen sollen.

33. Die als **Anlage 33** vorgelegte Stellungnahme der Europäischen Kommission an den EuGH vom 27. November 2009 im Verfahren C-262/09 ist für die hiesige Verfassungsbeschwerde unter folgenden Gesichtspunkten relevant:

- a) Zur Beweiskraft von Körperschaftsteuerbescheinigungen

In Rn. 11 weist die Kommission darauf hin, dass

- bei der Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer die deutschen Steuerpflichtigen im *Stadium der Festsetzung der Einkommensteuer auf Seiten des Anteilseigners* (Hervorhebung im Original der Kommission) nicht mehr zu tun brauchen als die Körperschaftsteuerbescheinigung nach §§ 44 f. KStG auszuwerten, und
- dass es in § 36 Abs. 2 Nr. 3 KStG heißt, „*die Anrechnung erfolgt unabhängig von der Körperschaftsteuer.*“

Im Hinblick auf den gemeinschaftsrechtlichen Äquivalenzgrundsatz (Rn. 55 des EuGH-Urteils Meilicke II) impliziert die Kommission damit die Schlussfolgerung, dass bei Vorlage formgerechter ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen die Entrichtung der ausländischen Körperschaftsteuer von den Beschwerdeführern ebenfalls nicht noch zusätzlich nachgewiesen zu werden braucht. Die Kommission geht auf diese Frage aber

nicht tiefer ein, weil das Finanzgericht sie in den Katalog der gestellten Fragen nicht aufgenommen hat.

Daneben beschäftigt die Kommission sich in Rn. 89 bis 99 nur mit der vom FG Köln gestellten Frage, was zu tun ist, wenn die Beibringung einer formgerechten Bescheinigung für ausländische Körperschaftsteuervorbelastungen unmöglich ist. Dieser Teil der Überlegungen der Kommission ist für diese Verfassungsbeschwerde nicht relevant; denn hier geht es nur darum, dass der BFH sich bewusst über eine klare Rechtsprechung des EuGH zur Bedeutung formgerechter ausländischer Steuerbescheinigungen hinwegsetzt.

- b) Zur Berechnung der anrechenbaren Körperschaftsteuervorbelastung als Prozentsatz der ausländischen Bruttodividende
Hierzu macht die Kommission in Rn. 60 bis 88 einen Vorschlag, der den Beschwerdeführern nicht nachvollziehbar ist. Da der EuGH im Urteil Meilicke II diese Berechnungsweise verworfen hat, braucht dies zwar nicht vertieft zu werden. Es ist aber ein Beleg dafür, dass die Steuerpflichtigen und die um Mitwirkung angegangenen ausländischen Kapitalgesellschaften weiterhin im Ungewissen darüber gelassen werden, wie sie anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer berechnen sollen (Verstoß gegen die vorzitierte Rechtsprechung des EuGH im Urteil vom 26. Oktober 1995, C-151/94, Kommission gegen Luxemburg, Rn. 18).

34. Als **Anlage 34** überreichen wir noch das Plädoyer der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung vor dem EuGH am 27. Oktober 2010. Der Gerichtshof pflegt diese Plädoyers zu archivieren und den Wortlaut bei seiner Urteilsfindung zu berücksichtigen. Darum weisen wir darauf hin, dass wir gleich am Anfang die hier streitgegenständliche Frage aufwerfen,

- ob die Bescheinigung durch ausländische Banken als Beweis hinreicht, weil sie denselben Wert hat, wie eine Bescheinigung durch eine deutsche Bank – so die Auffassung der Beschwerdeführer -, oder
- ob Erklärungen von Ausländern nicht zu trauen ist und ob darum ein hinreichender Nachweis erst geführt ist, wenn zusätzlich die Richtigkeit der ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen durch konkrete Belege nachgewiesen ist.

In dem Plädoyer haben die Beschwerdeführer es letztlich mit den Worten der Bundesregierung in Rn. 19 und 100 ihrer Stellungnahme (Anlage 32) auf den Punkt gebracht: Dürfen nur inländische Kapitalgesellschaften und inländische Kreditinstitute einen auf den deutschen Fiskus gezogenen „Steuerscheck“ oder „Blankoscheck“ ausstellen, oder dürfen das auch dänische und niederländische Publikumsgesellschaften oder niederländische und dänische Kreditinstitute tun? Stellt es eine Verletzung des gemeinschaftsrechtlichen Äquivalenzgrundsatzes dar, wenn der Bescheinigung ausländischer anrechenbarer Steuervorbelastung ein geringerer Beweiswert als einer inländischen Körperschaftsteuerbescheinigung beigemessen wird, obwohl die ausländischen Kreditinstitute, welche die Bescheinigungen ausgestellt haben, sich durch die Ausstellung derselben Haftungsfolge unterwerfen wie inländische Kreditinstitute?

35. Am 30. Juni 2011 bestätigt der EuGH mit seinem Urteil Meilicke II (**Anlage 35**) in mehrfacher Hinsicht die Rechtsauffassung der Beschwerdeführer:

a) Zum Anrechnungssatz

In Rn. 34 bestätigt der EuGH seine Rechtsprechung, wonach die auf ausländische Dividenden lastende Körperschaftsteuer in Höhe des Bruchteils, der der Körperschaftsteuer auf von dänischen bzw. niederländischen Gesellschaften ausgeschütteten Bruttodividenden entspricht, auf die deutsche Einkommensteuer angerechnet wird. Maßgeblich ist nicht der von Gesellschaft zu Gesellschaft variierende effektive Steuersatz, sondern der Kör-

perschaftsteuersatz nach dem Recht des Mitgliedstaates. Die Steuergutschrift ist lediglich dann begrenzt, wenn die deutsche Einkommensteuer des deutschen Anteilseigners auf die ausländischen Dividenden den Anrechnungssatz von 34/66 der dänischen bzw. 35/65 der niederländischen Dividenden nicht erreicht. Damit bemüht der EuGH sich, die durch die Zweifel des Finanzgerichts und des Finanzamt Bonn-Innenstadt und der deutschen Regierung ausgelöste Zweifel an der Berechnung der anrechenbaren ausländischen Körperschaftsteuer zu beseitigen (wie man aus dem nachstehend erörterten Urteil des Finanzgericht Köln vom 27. August 2012 (Anlage 43) sehen kann, ist der Versuch, der Beseitigung der Ungewissheit bisher jedoch gescheitert).

- b) Zu den Nachweismöglichkeiten ohne Vorlage einer formgerechneten Bescheinigung über anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer
- In Rn. 35 bis 53 beschäftigt sich das EuGH-Urteil Meilicke II mit der ihm vom Finanzgericht vorgelegten, für diese Verfassungsbeschwerde aber irrelevanten Frage, wie Nachweise zu erbringen sind, wenn keine formell den deutschen Vorschriften entsprechende Körperschaftsteuerbescheinigung vorgelegt wird. Mit der hier interessierenden Frage, ob die streitgegenständlichen, von dänischen und niederländischen Banken ausgestellten Körperschaftsteuerbescheinigungen, weil sie den deutschen Formvorschriften entsprechen, ausreichen, konnte der EuGH sich an dieser Stelle mangels einschlägiger Vorlagefrage nicht beschäftigen. Darum geben diese Passagen aber auch keine Antwort auf die dem EuGH nicht vorgelegte Frage, ob eine formgerechte ausländische Körperschaftsteuerbescheinigung denselben Wert eines „Steuerschecks“ oder eines „Blankoschecks“ hat wie eine inländische Körperschaftsteuerbescheinigung.

c) Zur Beweiskraft einer formgerechten Bescheinigung über ausländische Körperschaftsteuervorbelastungen

Obwohl das Finanzgericht Köln auf S. 49 seines zweiten Vorlagebeschlusses meinte, ihm lägen keine aussagekräftigen ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen vor, stellte es als Ziffer 4 des Vorabentscheidungsersuchens die Frage, ob das Gemeinschaftsrecht trotz der Einfügung von § 175 Abs. 2 Satz 2 AO durch Gesetz vom 9.12.2004 gebietet, die Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung als die Bestandskraft von Einkommensteuerbescheiden durchbrechendes rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO zu würdigen. Der EuGH nimmt die so gestellte Frage zum Anlass, die in den schriftlichen Stellungnahmen und in der mündlichen Verhandlung so heiß diskutierte Frage zu beantworten,

- ob einer ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung wie einer inländischen Körperschaftsteuerbescheinigung in gleicher Weise der Beweiswert eines „Steuerschecks“ oder „Blankoschecks“ beizumessen ist (so die Beschwerdeführer) oder
- ob eine von ausländischen Kreditinstituten über ausländische Körperschaftsteuervorbelastung ausgestellte Bescheinigung keinen vergleichbaren Beweiswert hat, sodass daneben noch die klaren und eindeutigen Nachweise erbracht werden müssen, welche der EuGH in Rn. 44 bis 53 des Urteils Meilicke II für den Fall vorschreibt, dass **keine** den deutschen Formvorschriften entsprechende Bescheinigung über anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer vorgelegt wird (so die deutsche Regierung in Rn. 100 ihrer Stellungnahme Anlage 32).

Die Antwort des EuGH ist klar: Nachdem er in Rn. 55 des Urteils Meilicke II auf den Äquivalenzgrundsatz hinweist, der die Mitgliedstaaten verpflichtet, dass Verfahrensmodalitäten für ausländische Sachverhalte nicht ungünstiger sein dürfen als diejenigen, die gleichartige Sachverhalte innerstaatlicher Art regeln, formuliert

er in Rn. 59 und im dritten Leitsatz seines Urteils genau, was er damit meint. Die Anrechnung ausländische Körperschaftsteuer ist dadurch zu erlangen, dass (Zitat)

- *„entweder eine den Anforderungen des Mitgliedsstaats, in dem der Empfänger der Dividenden unbeschränkt steuerpflichtig ist, genügende Bescheinigung über diese Steuer*
- *oder Belege vorgelegt werden, anhand deren die Steuerbehörden dieses Mitgliedsstaats eindeutig und genau überprüfen können, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Steuervorteils vorliegen.“*

Damit verwirft der EuGH ganz ausdrücklich die Rechtsauffassung der deutschen Regierung in Rn. 100 ihrer Stellungnahme (Anlage 32), wonach es einem Mitgliedstaat nicht zugemutet werden könne, aufgrund einer ausländischen Steuerbescheinigung, die dem in Rn. 19 beschriebenen „Steuerscheck“ entspricht, eine Steuergutschrift für anrechenbare ausländische Steuer auszustellen, ohne die tatsächliche Vorbelastung der Dividenden anhand konkreter Nachweise nachzuvollziehen (dazu nachstehend B.I.).

36. Nachdem der Rechtsstreit erneut beim Finanzgericht Köln gelandet war, wiesen die Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 11. Juli 2011 (**Anlage 36**) darauf hin, dass nach der Aussage des EuGH die Anteilseigner ihre Ansprüche auf Körperschaftsteuergutschrift

- **entweder** durch Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung im Sinne des nationalen Rechts
- **oder** durch Belege erreichen, die es erlauben, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuergutschrift vorliegen.

Sie wiesen ferner das Finanzgericht darauf hin, dass die vorgelegten Körperschaftsteuerbescheinigungen der niederländischen bzw. dänischen Kreditinstituten Körperschaftsteuerbescheinigungen im Sinne des nationalen Rechts sind, die diesen Anforderungen des EuGH-Urteils genügen.

37. Mit seinem Schriftsatz vom 7. Oktober 2011 (**Anlage 37**) trat das Finanzamt Bonn-Innenstadt dem Verständnis der Beschwerdeführer entgegen und vertrat die Auffassung, der EuGH habe angeordnet, Belege, die es erlauben, wahr und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme eines Steuervorteils vorliegen, müssten auch dann vorgelegt werden, wenn eine den deutschen Anforderungen für inländische Körperschaftsteueranrechnung genügende Bescheinigungen über diese Steuer vorliegt. Das Finanzamt Bonn-Innenstadt setzte sich damit über den klaren Wortlaut der Rn. 59 und des 3. Leitsatzes des EuGH-Urteils Meilicke II hinweg, indem es das „entweder-oder“ durch ein „und“ ersetzte. Damit verkehrte es die Aussage des EuGH, eine den deutschen Anforderungen genügende Bescheinigung über die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer würde die Vorlage von Belegen zur klaren und eindeutigen Überprüfung entbehrlich machen, in ihr Gegenteil.

Der Vollständigkeit halber: Trotz Verwerfung des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO durch den 3. Leitsatz des Urteils Meilicke II machte das Finanzamt Bonn-Innenstadt immer noch eine Verfristung der Anträge geltend und verdeutlichte damit den Unwillen der deutschen Finanzverwaltung, sich dem Urteilsspruch des EuGH zu beugen.

Schließlich: Obwohl der EuGH in Rn. 31 die Berücksichtigung indirekter Körperschaftsteuervorbelastung aus Beteiligungserträgen bejaht, macht das Finanzamt Bonn in seinem Schriftsatz vom 7. Oktober 2011, S. 2, weiterhin geltend, mit ausländischer Körperschaftsteuer vorbelastete Beteiligungserträge der niederländischen bzw. dänischen Gesellschaften würden nicht in die anrechenbare Körperschaftsteuer einzubeziehen sein.

38. Mit Verfügung vom 21. Oktober 2011 (**Anlage 38**) setzte sich nun auch das Finanzgericht Köln über die Anordnung in Rn. 59 des EuGH-Urteils Meilicke II hinweg, verwarf weiterhin die nach deutschem amtlichen Muster ausgestellten däni-

schen und niederländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen und verlangte von den Beschwerdeführern weitere Belege, anhand derer eindeutig und genau überprüft werden kann, ob die in den nationalen Rechtsvorschriften vorgesehenen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer Körperschaftsteuergutschrift vorliegen.

39. Die Beschwerdeführer reagierten auf die Rechtsauffassung des FG Köln durch Schriftsatz vom 29. Februar 2012 (**Anlage 39**) nicht nur mit dem Hinweis auf die eindeutig anders lautende Anordnung des EuGH (auch unter Vorlage der französischen Arbeitsfassung des Urteils), welche deutlich macht, dass bei Vorlage einer den deutschen Anforderungen an inländische Körperschaftsteuerbescheinigungen entsprechenden ausländischen Bescheinigung keine zusätzlichen Nachweise verlangt werden können. Sie erbatem vom Finanzgericht hilfsweise auch einen Erörterungstermin zur Definition der Nachweise, welche die Kläger im Falle einer anderen Rechtsauffassung erbringen müssen. Im Hinblick auf die Weigerung der Bundesrepublik Deutschland, die darüber bestehende Ungewissheit der gemeinschaftswidrigen deutschen Gesetze zu beseitigen, war den Beschwerdeführern die Erbringung zusätzlicher Nachweise nämlich nicht möglich.
40. Mit Schriftsatz vom 25. Mai 2012 (**Anlage 40**) lehnte das Finanzamt Bonn-Innenstadt eine Erörterung der Berechnungen und sonstigen Primärtatsachen, welche „eindeutig und klar“ nachgewiesen werden sollen, ab und verlangte neben den formgerechten Körperschaftsteuerbescheinigungen der niederländischen und dänischen Banken Nachweise und Unterlagen, die es dem Finanzamt erlauben, klar und genau die Richtigkeit der vorgelegten Körperschaftsteuerbescheinigungen zu überprüfen.
41. Um dem Einwand zu begegnen, die vorgelegten dänischen und niederländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen entsprächen der Form nach nicht von inländischen Kreditinstituten über inländische anrechenbare Körperschaftsteuer ausgestellten Bescheinigungen, legten die Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom

27. August 2012 (**Anlage 41**) noch ihnen in den Jahren 1995 – 1997 erteilte inländische Körperschaftsteuerbescheinigungen vor.

Außerdem machten die Beschwerdeführer unter Hinweise auf das Schreiben der Credit Suisse vom 29. Mai 2008 – Anlage 1 zum Schriftsatz vom 4. Juli 2008 (hier vorgelegt als Teil der Anlage 21) die Ungewissheit deutlich, in welcher sie sich bei der etwa erforderlichen Beschaffung von Belegen und Nachweisen befinden, wenn weder der deutsche Gesetzgeber noch die deutsche Finanzverwaltung noch die deutschen Finanzgerichte die Rechenschritte und damit die Tatsachen bezeichnen, welche nachgewiesen werden müssen, um dem Rechtsanspruch auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer zum Erfolg zu verhelfen.

42. Mit Urteil vom 27. August 2012 (**Anlage 42**) wies das Finanzgericht Köln die Klage der Beschwerdeführer ab. Die von den Klägern vorgelegten Jahressteuerbescheinigungen für 1995 – 1997 stellten keine hinreichenden Körperschaftsteuerbescheinigungen im Sinne der §§ 44, 45 KStG a.F. dar (so S. 21 unter Ziff. III.1). Auf S. 22, 1. Absatz (Ziff. III.1.b der Entscheidungsgründe) räumt das Finanzgericht zwar ein, dass die von den Klägern vorgelegten Bescheinigungen formell gesehen die Voraussetzungen einer Körperschaftsteuerbescheinigung erfüllen mögen. Das Finanzgericht meint aber, ihre Aussagekraft sei im Vergleich zu einer inländischen Körperschaftsteuerbescheinigung deutlich reduziert, weil es in den Niederlanden und in Dänemark systembedingt regelmäßig keine Aufzeichnungen über die Belastungsquoten der Gewinne gebe. Daneben macht das Finanzgericht angebliche Mängel geltend, die im klaren Widerspruch zu der gefestigten Rechtsprechung des EuGH stehen:

- S. 22 unter aa.: Die in der Bescheinigung ausgewiesenen anrechenbaren Körperschaftsteuerbeträge seien lediglich aus den jeweils in den Streitjahren in den Niederlanden i.H.v. 35% und in Dänemark i.H.v. 34% geltenden Körperschaftsteuersätzen rechnerisch abgeleitet. Dass nur dieser und kein anderer Prozentsatz anrechenbar ist, ergibt sich aber aus Rn. 54 des

EUGH-Urteils Manninen, aus Rn. 15, 16 des EuGH-Urteils Meilicke I und aus Rn. 34 Satz 2 des EuGH-Urteils Meilicke II.

- S. 23 cc. Satz 2 meint das FG Köln, eine Abweichung von dem gesetzlichen Steuersatz i.S.v. Rn. 34 Satz 2 des EuGH-Urteils Meilicke I könne sich daraus ergeben, dass „beispielsweise Beteiligungserträge oftmals von der Körperschaftsteuer befreit sind.“ Dieses Argument macht nur Sinn, wenn, und setzt voraus, dass indirekte Steuervorbelastungen aus Beteiligungserträgen nicht anrechenbar sind. Das war zwar die Rechtsauffassung der deutschen Regierung (Anlage 32 Rn. 101ff). Dies wurde in Meilicke II Rn. 31 aber verworfen. Inzwischen hat der EuGH im Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation II vom 13. November 2012 C-35/11 die Anrechenbarkeit indirekter Steuervorbelastung aus bei der Obergesellschaft steuerfrei zufließenden Beteiligungserträgen bestätigt.

43. Als **Anlage 43** legen wir die Revisionsbegründung der Beschwerdeführer vom 11. März 2013 vor.

- a) Den Hauptantrag auf Aufhebung des Urteils des FG Köln und Entscheidung nach den Klageanträgen stützten die Beschwerdeführer auf die Anordnung des EuGH-Urteils Meilicke II, Rn. 55 und 59, die formgerechten ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen nach dem Äquivalenzgrundsatz anzuerkennen, ohne dass den Beschwerdeführern noch zusätzlich irgendwelche Nachweise der Richtigkeit dieser Bescheinigungen abverlangt werden können.
- b) Den Hilfsantrag auf Zurückweisung des Rechtsstreits an das Finanzgericht mit der Auflage, den Klägern nach § 76 FGO i.V.m. dem gemeinschaftsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz Hinweise über die etwa noch erforderlichen Nachweise zu erbringen, stützen die Beschwerdeführer auf die aus dem Gemeinschaftsrecht folgende Verpflichtung Deutschlands, den Zustand der Ungewissheit zu beseitigen, in welchem die Beschwerdeführer

sich durch die gemeinschaftswidrigen Vorschriften des deutschen Körperschaftsteuerrechts befinden.

44. Der Vollständigkeit halber fügen wir noch die übrigen vor dem Bundesfinanzhof gewechselten Schriftsätze bei, welche die zu entscheidenden Fragen natürlich nur vertiefen:
- Schriftsatz des Finanzamt Bonn-Innenstadt vom 3. Juli 2013, **Anlage 44**,
 - Schriftsatz des Bundesministeriums der Finanzen vom 20. August 2013, **Anlage 45**,
 - Schriftsatz der Beschwerdeführer vom 30. September 2013, **Anlage 46**
45. Die Verfassungsbeschwerde richtet sich gegen das als **Anlage 47** vorgelegte Urteil des Bundesfinanzhofs, mit welchem die Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln zurückgewiesen wurde.
46. Als **Anlage 48** legen wir schließlich noch unsere Beschwerde an die Kommission vor, mit der wir – auch unter Berufung auf die vom BFH in Anlage 47 Seite 13 und 17 geäußerte „Bedauern“ – das gemeinschaftswidrige Untätigbleiben des deutschen Gesetzgebers als Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht rügen und zu Einleitung eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen Deutschland auffordern, damit die Unionsbürger „bezüglich des Umfangs der ihnen vom Vertrag garantierten Rechte nicht in einem Zustand der Ungewissheit gelassen werden“ (so die Formulierung des EuGH in Rn. 18 seines Urteils vom 24. März 1994, C.80/92, Kommission/Belgien).

B. Rechtliche Begründung der Verfassungsbeschwerde

Gerügt wird in erster Linie die Verletzung des Artikels 101 Abs. 1 Satz 2 GG, ferner die Verletzung der Artikel 2, 3, 19 Abs. 4, und 20 Abs. 3 und 103 Abs. 1 GG.

Die Beschwerdeführer verkennen nicht, dass das Bundesverfassungsgericht die Vorlagepflicht nach Artikel 267 Abs. 3 AEUV nur dann überprüfen kann und überprüft, wenn sie offensichtlich unhaltbar gehandhabt wird. Das Bundesverfassungsgericht hat dies in ständiger Rechtsprechung insbesondere in zwei Fallgruppen bejaht: Wenn ein letztinstanzliches Hauptsachegericht

- in seiner Entscheidung bewusst von der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes zu entscheidungserheblichen Fragen abweicht und gleichwohl nicht oder nicht neuerlich vorlegt (bewusstes Abweichen ohne Vorlagebereitschaft) (dazu nachstehend I), oder
- eine Vorlage trotz der – seiner Auffassung nach bestehenden – Entscheidungserheblichkeit der unionsrechtlichen Frage überhaupt nicht in Erwägung zieht, obwohl es selbst Zweifel hinsichtlich der richtigen Beantwortung der Frage hegt (grundsätzliche Verkennung der Vorlagepflicht) – dazu nachstehend II und III).

Siehe Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 24. Oktober 2011, 1 BvR 1103/11;
Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 10. Dezember 2014, 2 BvR 1549/07;
Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 4. November 2014, 2 BvR 892/12, jeweils m.w.N.

I. **Verwerfung der förmlich dem § 45 KStG 1991 entsprechenden ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen durch den BFH**

Als bewusstes Abweichen von der Rechtsprechung des EuGH ohne Vorlagebereitschaft rügen wir die Verwerfung der von den niederländischen und dänischen Kreditinstituten ausgestellten Bescheinigungen über anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer (Anlagen 19 C und 24).

Auf S. 22 unter bb) der Entscheidungsgründe (Anlage 47) unterstellt der BFH ausdrücklich, dass die vorgelegten Körperschaftsteuerbescheinigungen der ausländischen Banken förmlich dem § 45 KStG 1991 entsprechen, meint aber, Körperschaftsteuerbescheinigungen der ausländischen Banken seien nicht aus Gründen einer unionsrechtlich gebotenen verfahrensrechtlichen Gleichbehandlung (Äquivalenzgrundsatz) als Grundlage für eine Anrechnung zuzulassen. Damit übergeht der BFH bewusst die gegenteilige Aussage in Rn. 55 und 59 und im dritten Leitsatz des Urteils Meilicke II mit seinem „entweder-oder“. Der BFH erwähnt nicht einmal den seiner Rechtsauffassung entgegenstehenden Wortlaut des Urteils Meilicke II, sondern tut diesen Wortlaut auf S. 23 Mitte nur lapidar ab mit der Formulierung

„hierüber hilft, anders als die Revision meint, auch das EuGH-Urteil Meilicke II, dort Rz. 55, 59 Satz 1 Alternative 1 nicht hinweg.“

Das ist keine vertretbare Auslegung des EuGH-Urteils Meilicke II, sondern das ist eine bewusste Missachtung der entgegenstehenden Auffassung des Europäischen Gerichtshofes.

Jede juristische Auslegung hat mit dem Wortlaut zu beginnen und danach Entstehungsgeschichte, Sinn und Zweck zu würdigen. All das ignoriert der BFH und setzt sein eigenes Wollen an die Stelle der Auslegung der Rechtssätze des EuGH.

1. Wortlaut der Aussage des EuGH

Den Verfassern des mit dieser Verfassungsbeschwerde angegriffenen BFH-Urteils ist es offenbar unangenehm, den Wortlaut in Rn. 54 bis 59 von Meilicke II wörtlich zu zitieren, weil dann klar würde, dass der EuGH die Möglichkeit der Vorlage einer formgerechten ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung vor Augen hatte, welche den Nachweis durch klare und eindeutige Belege entbehrlich macht. Hätte der BFH sich mit diesem Wortlaut konkret auseinandergesetzt, so hätte er vor dem Dilemma gestanden, nicht erklären zu können, warum er neben den förmlich dem § 45 KStG entsprechenden Körperschaftsteuerbescheinigungen ausländischer Banken noch eindeutige und klare Nachweise verlangt.

a) Wortlaut der Rn. 54

Schon in Rn. 54 formuliert der EuGH die vierte Vorlagefrage des Finanzgerichts Köln um: Nach Auffassung des EuGH will das Finanzgericht Köln wissen, ob inländische Steuerpflichtige eine Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer auf Dividenden, die ihnen von einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedsstaat erzielt werden, dadurch erlangen können, dass sie

- **entweder** eine den Anforderungen des erstgenannten Mitgliedsstaats genügende Bescheinigung über diese Steuer
- **oder** (mangels einer solchen Bescheinigung) Belege vorlegen, die es dessen Steuerbehörden erlauben, eindeutig oder genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieses Steuervorteils vorliegen.

Schon Rn. 54 macht darum deutlich, dass der EuGH im Falle der Vorlage einer den deutschen Anforderungen genügenden Bescheinigung über die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer nicht zusätzlich Belege für erforderlich hält, die es Deutschland erlauben, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die ausländische

Körperschaftsteuerbescheinigung richtig ist, um davon die Inanspruchnahme des Rechts auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer abhängig zu machen.

b) Wortlaut der Rn. 55

Wem dieses entweder-oder-Verhältnis bei der Lektüre von Rn. 54 von Meilicke II noch nicht klar geworden ist, dem öffnet der EuGH in Rn. 55 die Augen: Zwar seien

„die Verfahrensmodalitäten, die den Schutz der dem Bürger aus dem Unionsrecht erwachsenen Rechte gewährleisten sollen, nach dem Grundsatz der Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung eines jeden Mitgliedsstaates; nach ständiger Rechtsprechung dürfen sie jedoch nicht ungünstiger sein als diejenigen, die gleichartige Sachverhalte innerstaatlicher Art regeln (Äquivalenzgrundsatz)“.

Mit dem Äquivalenzgrundsatz kann der EuGH schwerlich die Vorlage von Belegen gemeint haben, die es den deutschen Steuerbehörden erlauben, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer ausländischen Körperschaftsteuergutschrift vorliegen und damit die inhaltliche Richtigkeit der förmlich dem § 45 KStG entsprechenden ausländischen Steuerbescheinigungen zu überprüfen. Eine solche Überprüfung war bei inländischen Körperschaftsteueranrechnungen ja gerade entbehrlich, weil im Inland die Vorlage einer inländischen Körperschaftsteuerbescheinigung notwendige, aber auch hinreichende Bedingungen für die Inanspruchnahme einer inländischen Körperschaftsteuergutschrift ist (so übereinstimmend die Kommission in Rn. 11 ihrer Stellungnahme, Anlage 33, und die deutsche Regierung in Rn. 19, 20 ihrer Stellungnahme, Anlage 32). Ohne Vorlage einer formgerechten Körperschaftsteuerbescheinigung war die Inanspruchnahme einer inländischen Körperschaftsteuergutschrift nicht möglich, selbst wenn ein inländischer Steuerpflichtiger noch so viele sonstige Belege vorlegte, die es den deutschen Steuerbehörden erlaubt hätten, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer inländischen Körperschaftsteuergutschrift vorlagen. Darum kann der EuGH mit dem Hinweis auf den Äquivalenzgrundsatz in Rn. 55 von Meilicke II nur die von ausländischen Ausstellern über ausländische anrechenbare Körperschaftsteuer ausgestell-

ten Bescheinigungen gemeint haben, deren Vorhandensein die Vorlage von weiteren Belegen ebenfalls überflüssig machen sollte. Der Bundesfinanzhof muss sich fragen lassen, warum er nicht erörtert, was der EuGH mit dem Hinweis auf das Äquivalenzprinzip in Rn. 55 von Meilicke II denn anderes gemeint haben könnte als formgerechte Körperschaftsteuerbescheinigungen. Diese naheliegende Frage übergeht der BFH bewusst, nach dem Motto:

„gegenteilige Auffassungen bekämpft man am Wirksamsten, in dem man sie verschweigt.“

c) Wortlaut der Rn. 59 und des dritten Leitsatzes

Wer die Bedeutung des Äquivalenzgrundsatzes dann immer noch nicht verstanden hat, den belehrt der EuGH in Rn. 59 und dem dritten Leitsatz von Meilicke II. Während der EuGH in Rn. 54 das Entweder-Oder-Verhältnis dem Finanzgericht Köln bei der Umformulierung seiner Vorlagefrage in den Mund legt, macht er in Rn. 59 das Entweder-Oder-Verhältnis zum Inhalt seiner Antwort auf die vierte Vorlagefrage. In Rn. 59 präzisiert er, was er mit dem Äquivalenzprinzip meint: Eine Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer auf Dividenden, die von einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedsstaat gezahlt wurden, ist dadurch zu erlangen, dass

- **entweder** eine den Anforderungen des Mitgliedsstaats, in dem der Empfänger der Dividende unbeschränkt steuerpflichtig ist, genügende Bescheinigung über diese Steuer
- **oder** Belege vorgelegt werden, anhand deren die Steuerbehörden dieses Mitgliedsstaats eindeutig und genau überprüfen können, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Steuervorteils vorliegen.

Die auf S. 23/24 formulierte Rechtsauffassung des BFH, trotz „nur-formeller“ Bescheinigungen bleibe es dabei, dass der ausländische Anrechnungsbetrag vollen Umfangs

nachzuweisen ist, lässt sich schon mit dem Wortlaut der Rn. 55 und 59 von Meilicke II nicht vereinbaren, sondern stellt eine bewusste Abweichung davon dar.

2. Entstehungsgeschichte der Aussage des EuGH

Die bewusste Abweichung des BFH von der Rechtsprechung des EuGH wird in diesem Punkt noch klarer, wenn man sich die Diskussion zwischen den Beteiligten des Verfahrens vor dem EuGH vor Augen führt, welche zu dieser Aussage des EuGH geführt haben:

- der Antrag der Beschwerdeführer auf S. 29 Vorlagefrage 8 des Schriftsatzes vom 23. November 2007 nach der Beweiskraft formgerechter ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen (Anlage 19a)
- die Weigerung des FG Köln im zweiten Vorlagebeschluss, dem EuGH die Frage der Beweiskraft ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen vorzulegen (siehe vorstehend Abschnitt A.30 c)).
- die abwertende Qualifizierung der Beweiskraft ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen als „Blankoscheck“ in Rn. 100 der Stellungnahme der deutschen Regierung (Anlage 32), obwohl sie in deren Rn. 19 einräumt, dass inländische Körperschaftsteuerbescheinigungen einen „Steuerscheck“ darstellten, deren Richtigkeit der inländische Steuerpflichtige nicht weiter nachzuweisen brauchte.
- der Hinweis der Kommission in Rn. 11 ihrer Stellungnahme, wonach bei deutschen Körperschaftsteuerbescheinigungen nicht erforderlich ist, „*im Stadium der Festsetzung der Einkommensteuer auf Seiten des Anteilseigners*“ mehr zu tun, als die Körperschaftsteuerbescheinigung nach § 44 f. KStG auszuwerten, und dass die Anrechnung deutscher Körperschaftsteuer unabhängig von der Entrichtung der Körperschaftsteuer erfolgte (Anlage 33).
- die Diskussion in der mündlichen Verhandlung vor dem EuGH am 27. Oktober 2010, bei welcher uns allerdings nur das Manuskript der Beschwerdeführer (Anlage 34) vorliegt und wo dem EuGH in aller Deutlichkeit die Frage gestellt wurde,

- ob die Bescheinigung durch ausländische Banken zum Nachweis ausreicht, weil sie denselben Wert hat wie eine Bescheinigung durch eine deutsche Bank, oder
- ob Erklärungen von Ausländern nicht zu trauen ist und ob darum ungeachtet einer dem Äquivalenzprinzip entsprechenden Bescheinigung ausländischer Banken über ausländische anrechenbare Körperschaftsteuer zusätzliche Nachweise erforderlich sind.

Die Äußerungen in Rn. 54 – 59 des EuGH sind im Lichte dieser vorstehenden, vor ihm geführten Diskussion zu würdigen. Auch diese Vorgeschichte zu den einschlägigen Formulierungen des EuGH ignoriert der BFH, obwohl ihm die Stellungnahmen der deutschen Regierung und der Kommission als Anlagen 1 bis 3 der Revisionsbegründung (Anlage 43) vorlagen.

3. Argumentation des BFH, um die ihm nicht genehme Aussage des EuGH bewusst zu ignorieren

Anstatt sich mit der vom Wortlaut, Sinn und Entstehungsgeschichte her eindeutigen Aussage des EuGH in Meilicke II Rn. 54 bis 59 überhaupt auseinanderzusetzen, führt der BFH in dem mit dieser Verfassungsbeschwerde angegriffenen Urteil eine Reihe von Argumenten an, welche zeigen, dass er von der Lösung des EuGH nicht überzeugt ist und diese bewusst ignoriert.

a) keine „wertende Gleichbehandlung“ anders als im Inlandsfall

Auf S. 22 der Entscheidungsgründe unten formuliert der BFH:

Dem [der Ansicht der Revision zum gemeinschaftsrechtlichen Äquivalenzgrundsatz] steht nämlich entgegen, dass der EuGH die materiell-rechtliche Anrechnungsvoraussetzungen im Sinne einer wertenden Gleichbehandlung dahingehend erweitert hat, dass die tatsächlich im Ausland angefallene Körperschaftsteuer an-

zurechnen ist und so auf Seiten des Anteilseigners – anders als im Inlandsfall – auf die ausschüttende Kapitalgesellschaft „durchgegriffen“ wird.

Von einer „wertenden Gleichbehandlung“ ist im EuGH-Urteil Meilicke II aber ebenso wenig die Rede wie davon, bei Auslandssachverhalten solle auf Seiten des Anteilseigners – anders als im Inlandsfall – auf die ausschüttende Kapitalgesellschaft „durchgegriffen“ werden. Am allerwenigsten lässt sich den Aussagen des EuGH entnehmen, er habe – anders als im Inlandsfall – auf Seiten des Anteilseigners einen – dem Äquivalenzgrundsatz widersprechenden – „Durchgriff“ auf die ausschüttende Kapitalgesellschaft anordnen oder billigen wollen.

Mit „Durchgriff“ auf die ausschüttende Kapitalgesellschaft meint der BFH die Ausführungen in Rn. 35 bis 53 von Meilicke II. Diese beruhen aber auf der Verwerfung der durch ausländische Kreditinstitute ausgestellten Körperschaftsteuerbescheinigung durch das Finanzgericht Köln und seiner Frage, ob und wie die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer auch ohne inländische Körperschaftsteuerbescheinigungen nachgewiesen werden kann. Aus diesen Passagen abzuleiten, der EuGH habe an dieser Stelle eine Aussage zu den Nachweismodalitäten für den Fall machen wollen, dass eine Bescheinigung nach amtlichem Muster über anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer vorliegt und sich darum die vom FG Köln gestellte 2. Vorlagefrage gar nicht stellt, ist abwegig. Zumindest ist dies nicht i.S.d. acte-clair-Doktrin der C.I.L.F.I.T.-Entscheidung des EuGH so klar, dass von einer erneuten Vorlage abgesehen werden durfte.

Besonders fernliegend, wenn nicht abwegig ist die These des BFH, der EuGH habe vom Äquivalenzgrundsatz abweichen und – anders als im Inlandsfall – auf die ausschüttende Kapitalgesellschaft auch dann „durchgreifen“ wollen wenn eine formal den deutschen Anforderungen genügende Körperschaftsteuerbescheinigung vorliegt. Hätte der EuGH für den Auslandsfall andere Nachweisvoraussetzungen als für den Inlandsfall aufstellen wollen, so wäre nicht verständlich, warum er in Rn. 55 ausdrücklich auf den Äquivalenzgrundsatz und darauf hinweist, dass die Verfahrensmodalitäten, die den Schutz der dem Bürger aus dem Unionsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten, nicht ungünstiger sein

dürfen als diejenigen, die gleichartige Sachverhalte innerstaatlicher Art regeln. Die Behauptung des BFH, der EuGH habe bei den Verfahrensmodalitäten für den Nachweis ausländischer Körperschaftsteuer eine Differenzierung angeordnet oder gebilligt, entbehrt jeder Grundlage.

b) Nur im Inlandsfall „Unterstellung“ einer Vorbelastung mit Körperschaftsteuer?

Auch die folgenden Sätze auf S. 22 / 23 des BFH-Urteils sind allenfalls Argumente des BFH gegen die Überzeugungskraft der Rechtsauffassung des EuGH, können aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass der BFH die in Rn. 54 bis 59 zum Ausdruck kommende Rechtsauffassung des EuGH in Meilicke II schlicht ignoriert. Der BFH räumt nämlich ein, dass bei inländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen die tatsächliche Belastung der Kapitalgesellschaft beim Anteilseigner lediglich unterstellt wurde und dass eine Inlandsbescheinigung dementsprechend nicht die tatsächlich erhobene Körperschaftsteuer, sondern nur eine nach dem festen, gesetzlich vorgeschriebenen Verhältnis berechnete und „unterstellte“, also fingierte Körperschaftsteuerbelastung erfasste. Ausweislich Rn. 19 der Anlage 32 und Rn. 11 der Anlage 33 war diese Beweiserleichterung für die Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer vor dem EuGH unstrittig.

Es entbehrt erneut jeder Grundlage, wenn der BFH daraus folgern will, dass bei einer dem Äquivalenzgrundsatz entsprechenden Behandlung der Bescheinigung ein Nachweisdefizit in Bezug auf den materiell-rechtlichen Anrechnungsbetrag verbleibt, wenn im Sitzstaat der ausschüttenden Gesellschaft kein dem früheren deutschen System entsprechendes Anrechnungsverfahren praktiziert wird. Eine ausländische Gesellschaft und ihre ausländische Depotbank kann nämlich auch ohne ein dem deutschen System entsprechendes Anrechnungsverfahren feststellen, ob sie Körperschaftsteuer in Höhe von 35/65 bzw. 34/66 der Bruttodividende gezahlt hat.

Der BFH setzt sich insoweit auch in Widerspruch zu seinen eigenen Ausführungen (auf S. 19 oben der Entscheidungsgründe), wo er einräumt, dass im Ausland mangels einer Verpflichtung zur Eigenkapitalgliederung auf Seiten der Kapitalgesellschaft auch von ei-

nem undifferenzierten „Körperschaftsteuer-Vorrat“ ausgegangen werden kann. Warum ausländische Kapitalgesellschaften und ihre ausländischen Depotbanken einen solchen undifferenzierten „Körperschaftsteuer-Vorrat“ in Höhe des vom EuGH vorgeschriebenen Prozentsatzes der Bruttodividende nicht auch ohne Eigenkapitalgliederung nach §§ 30 ff. des deutschen KStG hätten ermitteln und infolgedessen mit den Haftungsfolgen der §§ 44, 45 KStG a.F. auch hätten bescheinigen können, bleibt das Geheimnis des BFH.

c) „Normatives Umfeld“ als Rechtfertigung für eine Durchbrechung des Äquivalenzprinzips bei den Verfahrensmodalitäten?

Jeder Grundlage entbehrt auch die Aussage des BFH auf S. 23 unter cc) der Entscheidungsgründe, es sei

„nichts dafür ersichtlich, dass der EuGH die Anrechnung aufgrund einer solchen „nur-formellen“ Bescheinigung zulassen wollte, ohne dass es des normativen Umfeldes auf Seiten der ausschüttenden Kapitalgesellschaft bedürfte.“

In Meilicke II ist von einem „normativen Umfeld auf Seiten der ausschüttenden Kapitalgesellschaft“ nirgends die Rede. Der Hinweis auf Ziff. II.4. a) aa) ist nicht nachvollziehbar; denn der EuGH gliedert nicht nach römischen und arabischen Ziffern, und im Urteil des BFH ist eine Gliederungsziffer II.4. a) aa) nicht zu entdecken. Da das EuGH-Urteil Meilicke II weder nach Wortlaut noch nach Entstehungsgeschichte einen Hinweis darauf enthält, dass die für Verfahrensmodalitäten vorgeschriebene Äquivalenzgrundsatz durch ein „normatives Umfeld“ eingeschränkt wird, hätte der BFH zumindest Zweifel an seiner von den Aussagen des EuGH nicht gedeckten Rechtsauffassung haben und erneut vorlegen müssen.

d) Keine „Erweiterung“ der Anrechnungsvoraussetzungen durch den EuGH

Eine schlichte Unrichtigkeit ist auch die Behauptung des BFH auf S. 23 unter cc), der EuGH habe die Anrechnungsvoraussetzungen im grenzübergreifenden Fall „erweitert“. Die Anrechnungsvoraussetzungen für ausländische Körperschaftsteuer hat der EuGH nur für den Fall erweitert, dass keine den formellen deutschen Anforderungen entsprechende

Bescheinigung vorliegt. Dazu war der EuGH angehalten, weil das Finanzgericht Köln ihm in seinem zweiten Vorlageersuchen (Anlage 30) die Frage gestellt hat, wie zu verfahren sei, wenn eine formell ordnungsgemäße ausländische Körperschaftsteuerbescheinigung **nicht** zu erlangen ist.

e) Kein „Unterlaufen“ einer materiellen Gleichbehandlung

Jeder Grundlage entbehrt es auch, wenn der BFH S. 23 unter cc. im nächsten Satz behauptet, der EuGH selbst habe eine materielle Gleichbehandlung vorgegeben, welche durch Anrechnung aufgrund einer nur formellen Bescheinigung unterlaufen würde. Auch davon ist im Urteil Meilicke II nirgends die Rede. Auch dieser Satz des BFH setzt sich in Widerspruch zu dem Hinweis in Rn. 55 von Meilicke II auf den Äquivalenzgrundsatz, wonach die Verfahrensmodalitäten für die Bürger, die den Schutz des Unionsrechts suchen, nicht ungünstiger sein dürfen als diejenigen, die gleichartige Sachverhalte innerstaatlicher Art regeln. Hätte der EuGH sagen wollen, dass er einen Anspruch auf gleich günstige Verfahrensmodalitäten verneint, weil dadurch eine materielle Gleichbehandlung unterlaufen würde, so hätte er das an dieser Stelle formulieren können und müssen. Das hat er aber nicht getan.

Der BFH weicht auch insoweit bewusst von der Rechtsprechung des EuGH ab: Nicht weil er die Rechtauffassung des EuGH falsch versteht, sondern weil er ihr nicht folgen möchte.

f) Keine Kompensation angeblich materieller Ungleichheit durch verfahrensmäßige Benachteiligung

Eine Verkehrung der Rechtsprechung Meilicke II in Rn. 55 bis 59 in ihr glattes Gegenteil ist auch das Argument des BFH auf S. 23 / 24 seiner Entscheidungsgründe, wonach der BFH eine Ungleichbehandlung sieht, wenn der Nachweis schon durch eine solche „nur-formelle“ Bescheinigung ohne sonstige Belege geführt werden kann. Damit versucht der BFH den Eindruck zu erwecken, der EuGH habe Auslandssachverhalte bei den Verfahrensmodalitäten generell ungünstiger als Inlandssachverhalte behandeln wollen, und der BFH müsse nun sicherstellen, dass ausländische Dividenden nicht durch Vorlage einer formal ordnungsgemäßen ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung ebenso güns-

tige Verfahrensmodalitäten erhalten wie Inlandsdividenden. Diese aus Sicht des BFH notwendige Diskriminierung von Auslandssachverhalten durch unterschiedliche Verfahrensmodalitäten im Vergleich zu Inlandssachverhalten will er dadurch sichern, dass er von ausländischen Banken ausgestellten Bescheinigungen über ausländische anrechenbare Körperschaftsteuer jede Beweiskraft abspricht. Nach der in Meilicke II dokumentierten Auffassung des EuGH ist es aber gerade umgekehrt: Die Verfahrensmodalitäten für Auslandssachverhalte dürfen generell nicht ungünstiger sein als für Inlandssachverhalte. Nur wenn eine formell ordnungsgemäße Körperschaftsteuerbescheinigung für die Auslandsachverhalte nicht zu erlangen ist (so die Vorlagefrage 2 des Finanzgerichts Köln), dann muss Deutschland stattdessen den Nachweis auch durch klare und eindeutige Belege zulassen. Dieser gemeinschaftsrechtlich gebotene Notbehelf ist aber kein Argument, um die Verfahrensmodalitäten für Auslandssachverhalte auch in dem Fall ungünstiger als für Inlandssachverhalte zu gestalten, wenn für den Auslandssachverhalt eine Körperschaftsteuerbescheinigung vorgelegt wird, die inklusive Haftung nach §§ 44,45 KStG a.F. den Erfordernissen an eine inländische Körperschaftsteuerbescheinigung genügt.

g) Keine Inländerdiskriminierung durch Anerkennung nach amtlichem Muster ausgestellter Bescheinigungen über ausländische Körperschaftsteuer

Jeder Grundlage entbehrt ferner das Argument des BFH auf S. 23 unten der Entscheidungsgründe, bei Anerkennung einer „nur-formellen“ ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigung käme es zu einer im Ergebnis günstigeren Behandlung der Auslandssachverhalte gegenüber innerstaatlichen Fällen. Das ist schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil der ausländische Aussteller von Körperschaftsteuerbescheinigungen sich dadurch derselben Haftung nach §§ 44, 45 KStG wie ein inländischer Aussteller unterwirft. Außerdem wurde in der Revisionsbegründung auf S. 50-53 (Anlage 43) dargelegt, dass inländische Kreditinstitute bei der Ausstellung von Körperschaftsteuerbescheinigungen sich regelmäßig auf die Angaben der ausschüttenden Körperschaft schon deshalb verlassen mussten und durften, weil die Körperschaftsteuerbescheinigung ausgestellt werden musste, bevor die Körperschaftsteuererklärungen für das abgelaufene Geschäftsjahr abgegeben sein konnten. Auch hier ist das Argument des BFH schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil er auf S. 19, erster Absatz, der Entscheidungsgründe selbst einräumt, dass aus-

ländische Kapitalgesellschaften mit einem undifferenzierten „Körperschaftsteuer-Vorrat“ rechnen dürfen.

h) Bewusstes Abweichen des BFH vom „Entweder-Oder“ der Rn. 59 und des 3. Leitsatzes des EuGH-Urteils Meilicke II

Die bewusste Abweichung von der Rechtsprechung des EuGH in der entscheidungserheblichen Frage der Beweiskraft formell ordnungsgemäßer ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen wird besonders deutlich am ersten Satz von S. 24 der Entscheidungsgründe, wo der BFH formuliert:

„Folglich bleibt es dabei, dass der Anrechnungsbetrag vom Anteilseigner vollen Umfangs nachzuweisen ist.“

Das ist das glatte Gegenteil der Aussage der Rn. 59 von Meilicke II, wo es heißt, dass die Vorlage von Belegen, die es den deutschen Steuerbehörden erlauben, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der ausländischen Körperschaftsteuergutschrift vorliegen, nur eine von zwei möglichen Nachweisalternativen ist und dass **stattdessen** der Nachweis auch durch eine den deutschen Anforderungen genügende Bescheinigung über die anrechenbare Steuer erbracht werden kann. Hätte der EuGH das sagen wollen, was der BFH in ihn hineinliest, dann hätte er nicht wie geschehen formulieren können, sondern hätte sagen müssen, dass für die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer ungeachtet einer den deutschen formellen Anforderungen genügenden Körperschaftsteuerbescheinigung **immer** Belege vorgelegt werden müssen, die es den deutschen Steuerbehörden erlauben, eindeutig und genau zu überprüfen, ob die ausländische Steuerbescheinigung richtig ist.

i) Erhöhter Verwaltungsaufwand hinzunehmen?

Auch die These des BFH auf S. 24 seiner Entscheidungsgründe, ein unionsrechtlich ausgelöster und – bei isolierter Betrachtung des Anteilseigners - gegenüber dem Inlandsfall erhöhter Verwaltungsaufwand sei hinzunehmen, ist das krasse Gegenteil der Aussage in Rn. 55 von Meilicke II. Die Berufung des BFH auf das EuGH-Urteil Persche vom 27. Ja-

nuar 2009, C-318/07, Rz. 59 sowie dessen Rn. 7 und 72 liegt schon deshalb neben der Sache, weil von gemeinnützigen Körperschaften nach amtlichem Muster ausgestellte Zuwendungsbestätigungen zwar in der Regel einen ausreichenden Nachweis dafür darstellen, dass der Spendenempfänger die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt. Das Problem bei Persche ist aber, dass der Steuerpflichtige nachweisen muss, dass der ausländische Aussteller der Spendenbescheinigung die Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts erfüllt. Diese Problematik stellt sich bei Auslandsdividenden nicht, weil diese nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wie Inlandsdividenden steuerpflichtig sind. Außerdem dürfte seit dem Parteispendenskandal auch einem breiteren Publikum geläufig sein, dass die Finanzbehörden Spendenbescheinigungen nicht anzuerkennen brauchen, wenn bei deren Aussteller die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorliegen (Siehe im Einzelnen Heinicke, in: Ludwig Schmidt, EStG, 15. Aufl. 1996, § 10 b Rn. 45 ff.).

Das ist im körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren anders. Die deutsche Regierung (Stellungnahme Anlage 32 S. 8 Rn. 19 und 20) und die Kommission (Stellungnahme Anlage 33 Rn. 11) haben dem EuGH übereinstimmend vorgetragen, dass eine inländische Körperschaftsteuerbescheinigung einen „Steuerscheck“ darstellt, bei dem die deutsche Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen nicht entgegenhalten kann, die Bescheinigung sei unrichtig ausgestellt. Im körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren konnte eine Körperschaftsteuerbescheinigung nur nach § 44 Abs. 4, § 45 Abs. 4 KStG a.F. zurückgefordert werden.

Darum ist die Beweiskraft einer Spendenbescheinigung im Sinne von Rn. 7 des Persche-Urteils mit einer Körperschaftsteuerbescheinigung im Sinne der Rn. 54 bis 59 des Urteils Meilicke II nicht vergleichbar.

Außerdem: Die deutsche Regierung hat sich im Verfahren Meilicke II für ihren Antrag auf Verwerfung der von ihnen als „Blanko-Schecks“ bezeichneten ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen mehrfach auf das Persche-Urteil berufen. Den EuGH hat das nicht überzeugt; denn in Rn. 54 bis 59 nennt er das Persche-Urteil nicht als Einschränkung des Äquivalenzgrundsatzes. Nach dem gegenwärtigen Stand des Gemein-

schaftsrechts sind die Randnummern 54 bis 59 von Meilicke II geltendes Recht. Wenn der Bundesfinanzhof darin eine Divergenz zu Rn. 7, 59 und 72 des Persche-Urteils sieht, so wäre der BFH nach Artikel 267 Abs. 3 AEUV verpflichtet gewesen, dem EuGH die Rechtsfrage erneut vorzulegen. Er darf sich aber nicht bewusst über die Aussage des EuGH zur Anwendung des Äquivalenzgrundsatzes auf die Beweiskraft ausländischer Körperschaftsteuerbescheinigungen hinwegsetzen, nur weil diese Aussage den BFH nicht überzeugt.

Auch der Hinweis auf das EuGH-Urteil ACCOR, C-310/09 verfängt nicht, weil Frankreich für die Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer keine „Steuerschecks“ vorsah, wie Deutschland in Rn. 19, 20 ihrer Stellungnahme an den EuGH (Anlage 32) selbst einräumt.

Schließlich stellt es auch keinen plausiblen Grund dar, dass der BFH bewusst von den Vorgaben des EuGH in Rn. 54 bis 59 zur Anerkennung ausländische Körperschaftsteuerbescheinigungen nach dem Äquivalenzgrundsatz abweicht, nur weil der EuGH in Rn. 40 des Urteils Meilicke II auf sein Persche-Urteil verweist. Der BFH übersieht geflissentlich, dass dieser Verweis im Rahmen der Beantwortung der Vorlagefrage 2 des FG Köln erfolgt, bei der es um die Nachweisvoraussetzungen geht, wenn keine den inländischen Anforderungen entsprechende ausländische Körperschaftsteuerbescheinigung vorgelegt werden kann. Darum geht es hier nicht. Seine Ausführungen zur Anwendung des Äquivalenzgrundsatzes auf die Bescheinigung ausländischer Körperschaftsteuer hat der EuGH in Rn. 54 bis 59 in Beantwortung der 4. Vorlagefrage gemacht. Dort ist vom Persche-Urteil keine Rede.

Letztlich vermeidet der BFH es in dem mit dieser Verfassungsbeschwerde angegriffenen Urteil bewusst, die Aussagen des EuGH-Urteils Meilicke II in Randnummer 54 bis 59 zur Kenntnis zu nehmen. Stattdessen präsentiert der BFH seine eigene Lösung, die aber mit der Lösung des EuGH nicht übereinstimmt. Daran ändert auch das Lippenbekenntnis des BFH zur C.I.L.F.I.T.-Entscheidung nichts. Einen Act-Claire anzunehmen, der eine Vorlagefrage entbehrlich macht, wenn der EuGH die entscheidungserhebliche Rechtsfrage schon im entgegengesetzten Sinne entschieden hat, stellte eine bewusste Negierung der

Vorlagepflicht und eine vom Verfassungsgericht zu sanktionierende Verletzung des Anspruchs auf den gesetzlichen Richter dar.

II. Verwerfung der Hilfsanträge auf Zurückweisung des Rechtsstreits an das Finanzgericht zum Zwecke der Erteilung von Hinweisen zur Beseitigung der Ungewissheit, in welcher die Beschwerdeführer sich wegen der gemeinschaftswidrigen Untätigkeit des deutschen Gesetzgebers befinden

Den auf die Verletzung von Gemeinschaftsrecht gegründeten Hilfsantrag der Revisionsbegründung weist der BFH in Ziffer V. des mit dieser Verfassungsbeschwerde angegriffenen Urteils ohne Begründung ab. Wir rügen dies nicht nur als eine Verweigerung des rechtlichen Gehörs, sondern vor allem als eine Verletzung des Anspruchs auf den gesetzlichen Richter in der Fallvariante, dass das nationale letztinstanzliche Gericht die Entscheidungserheblichkeit der unionsrechtlichen Frage überhaupt nicht in Erwägung zieht, obwohl es selbst Zweifel hinsichtlich der richtigen Beantwortung der Frage hat (BVerfG, Beschl. v. 4.11.2014, 2 BvR 892/12; Beschl. v. 24.10.2011, 1 BvR 1103/11, Rn. 12).

Mit dem umfangreich begründeten Hilfsantrag ihrer Revision (Anlage 43) stützten die Beschwerdeführer sich auf den Effektivitätsgrundsatz. Unter Berufung auf das im Schriftsatz vom 30. September 2013 auf S. 16 (Anlage 46) zitierte EuGH-Urteil vom 26. Oktober 1995, C-151/94, Kommission gegen Luxemburg, machten die Beschwerdeführer vor dem BFH geltend, dass Deutschland durch die Weigerung, das Körperschaftsteuergesetz a.F. an das Gemeinschaftsrecht anzupassen, seine Bürger bezüglich des Umfangs der ihnen vom Vertrag garantierten Rechte in einem Zustand der Ungewissheit lässt. In diesem Zustand der Ungewissheit dürfe die Klage auch dann nicht als unbegründet abgewiesen werden, wenn der BFH die vorgelegten ausländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen nicht als ausreichenden Beweis anerkennt. Das gemeinschaftswidrige Unterlassen des deutschen Gesetzgebers müsse durch eine unionsrechtskonforme Auslegung von § 76 FGO ausgeglichen werden: Das Finanzgericht müsse den Beschwerdeführern im Rahmen seiner gerichtlichen Fürsorgepflicht die Berechnungsgrundlagen mitteilen, wel-

che die Beschwerdeführer dem Finanzamt über die ausländische anrechenbare Körperschaftsteuer vorlegen müssen. Damit haben die Beschwerdeführer die entscheidungserheblichen Vorfragen des Gemeinschaftsrecht hinreichend definiert.

1. Eigene Zweifel des BFH an der Vereinbarkeit des deutschen Rechtszustandes mit dem Gemeinschaftsrecht

Der Bundesfinanzhof hat es nicht nur unterlassen, durch Erörterung dieser Vorlagefrage nachprüfbar zu machen, welche Gedanken er sich zur Erfüllung seiner Pflichten aus Artikel 267 Abs. 3 AEUV gemacht hat. Der BFH hatte in seinem Urteil vielmehr ausdrücklich anerkannt, dass er einen Verstoß Deutschlands gegen seine Verpflichtung, die von gemeinschaftswidrigen Bestimmungen betroffenen Rechtssubjekte bezüglich des Umfangs der ihnen vom Vertrag garantierten Rechte nicht in einem Zustand der Ungewissheit zu lassen, bejaht. Der BFH äußert nämlich gleich zweimal, auf S. 13 oben und auf S. 17 unten, dass er die gesetzgeberische Untätigkeit des deutschen Gesetzgebers in Reaktion auf die einschlägigen EuGH-Entscheidungen bedauert und kritisch sieht. Somit hat sich dem BFH aufgedrängt, dass hier eine Verletzung des Gemeinschaftsrechts vorliegt. Damit liegt der Fall vor, dass ein letztinstanzliches Gericht selbst Zweifel hinsichtlich der richtigen Beantwortung der gemeinschaftsrechtlichen Vorfrage hegt und trotzdem nicht vorlegt.

2. Kenntnis des BFH von der bestehenden Ungewissheit über die maßgeblichen Kriterien für die Berechnung der anrechenbaren ausländischen Körperschaftsteuer

Dass die Beschwerdeführer sich durch die Untätigkeit des deutschen Gesetzgebers bezüglich des Umfangs der ihnen vom Vertrag garantierten Rechte auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer in einem Zustand der Ungewissheit gelassen werden, war dem BFH auch deshalb bewusst, weil er (S. 18 unter c) der Entscheidungsgründe) selbst einen Teil der rechnerischen Vorgaben verwirft, welche das Finanzgericht Köln für die Berechnung anrechenbarer ausländischer Körperschaftsteuer macht. Auch dadurch war dem BFH bewusst, dass nicht nur der deutsche Gesetzgeber, sondern auch die deutsche

Finanzverwaltung und die deutschen Finanzgerichte die Beschwerdeführer bei der Geltendmachung ihres Anspruchs auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer in einem Zustand der Ungewissheit lassen und dass dieser Zustand das Gemeinschaftsrecht verletzt.

Wenn der Bundesfinanzhof aber, wie hier, selbst sieht, dass eine Verletzung des Gemeinschaftsrechts vorliegt, welche den gemeinschaftsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz verletzt, auf den der EuGH in Meilicke II. Rn. 55 noch ausdrücklich hinweist, dann hätte der BFH dem EuGH die Vorlagefrage stellen müssen, wie er mit diesem Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht umzugehen hat. Es geht nicht an, dass der BFH einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht bedauernd feststellt und trotzdem die Klage abweist, ohne sich Gedanken darüber zu machen, ob der EuGH wegen dieser erneuten Verletzung des Gemeinschaftsrechts nicht mit der Frage nach den Konsequenzen dieser Vertragsverletzung anzurufen ist.

III. Abweisung der Klage für 1996 und 1997 als Verstoß gegen Art. 19 Abs. 4 GG und den gemeinschaftsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz

Mit der Verfassungsbeschwerde wenden wir uns schließlich gegen die Abweisung der auf die Anrechnung von ausländischer Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 gerichteten Klage als unzulässig (Ziffern II. und III. des BFH-Urteils).

Wir sehen hierin

- sowohl einen Verstoß gegen den gemeinschaftsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz, der eine Vorlage an den EuGH nach Artikel 267 Abs. 3 AEUV notwendig gemacht hätte (Verstoß gegen den gesetzlichen Richter, Artikel 101 Abs. 1 Satz 2 EG)
- als auch einen Verstoß gegen Artikel 19 Abs. 4 GG und gegen das Rechtsstaatsprinzip des Artikel 20 Abs. 3 GG

Wir dürfen diesen Verfassungsverstoß zusammen behandeln; denn die Effektivität des Rechtsschutzes ist nicht nur ein Gebot des Gemeinschaftsrechts, sondern auch des deutschen Rechtsstaatsprinzips, wie es generell in Artikel 20 Abs. 3 GG und speziell in Artikel 19 Abs. 4 GG zum Ausdruck kommt.

Als Verstoß gegen ein rechtstaatliches Verhalten rügen wir, dass der BFH nach 15 Jahren der Auslegung des Schreibens der Beschwerdeführer vom 30. Oktober 2000 (Anlage 1) einen anderen Sinn beilegt, als das Finanzamt ihm sieben Jahre lang beigelegt und als das Finanzgericht Köln in unterschiedlicher Besetzung in drei Entscheidungen bestätigt hat, von denen zwei zur Vorlage an den Europäischen Gerichtshof führten. Als Verstoß gegen ein rechtstaatliches Verfahren rügen wir ferner, dass der BFH von den Beschwerdeführern damit die Durchführung eines Rechtsmittelverfahrens über mehrere Instanzen mit allen Kostenfolgen für die Erfassung der streitigen ausländischen Körperschaftsteuer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen verlangt, obwohl zwischen den Prozessparteien nie zweifelhaft war, dass die streitige ausländische Körperschaftsteuervorbelastung im Anrechnungsfalle von Amts wegen (BFH, Urteil vom 18. April 2000, VIII R 75/98, BStBl. 2000 II, 423, **Anlage 49**) bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erfassen ist und erfasst wird.

1. Darstellung der Rechtslage ab 1996

Um die Problematik überhaupt verständlich zu machen, bedarf es einer kurzen Darstellung der ab 1. Januar 1996 geänderten Rechtslage:

Seit Einführung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens in 1976 sah § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG vor, dass nicht nur Dividenden, sondern auch die nach § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG anzurechnende Körperschaftsteuer zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehört, welche dem individuellen Einkommensteuertarif des Dividendenempfängers zu unterwerfen sind. In der Folgezeit gab es aber Situationen, in denen eine Körperschaftsteuer noch anzurechnen war, obwohl die Festsetzung von Einkommensteuer wegen Eintritts der Bestandskraft nicht mehr geändert werden konnte. Das führte zur Vereinnahmung

einer Körperschaftsteuergutschrift, ohne dass diese nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG als Teil der Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst und besteuert wurde. Die Einfügung des § 36 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 f) EStG 1996 sollte dem abhelfen. Nunmehr wurde die Körperschaftsteuer nur noch angerechnet, „wenn die ... anrechenbare Körperschaftsteuer bei der Veranlagung erfasst wird.“

2. Erfassung der anrechenbaren Körperschaftsteuer in der Veranlagung zur Einkommensteuer 1995 bis 1997

Ausweislich der Anlagen 19B führte diese Gesetzesänderung nicht zu einer geänderten Behandlung der angerechneten Körperschaftsteuer bei der Veranlagung. Anrechnung und Erfassung der Körperschaftsteuer erfolgten vielmehr in einem einheitlichen, von der Finanzverwaltung als „Bescheid für 199_ über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag“ bezeichneten Dokument.

- Die „Anrechnung“ fand sich auf S. 1 (in den Anlagen 19B pink markiert).
- Die „Erfassung“ der angerechneten Körperschaftsteuer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen fand sich auf S. 2 (in den Anlagen 19B blau markiert), und
- die aus der „Veranlagung“ resultierende Einkommensteuer fand sich auf S. 2 (in den Anlagen 19B gelb markiert).

3. Fehlende Rechtsbehelfsbelehrung zum Anrechnungs- oder Abrechnungsbescheid über anrechenbare Körperschaftsteuer

Ausweislich Anlagen 3 und 47 unterscheidet der BFH zwischen

- dem Verfahren über die Anrechnung von Körperschaftsteuer durch Abrechnungsbescheid und
- dem Verfahren über die Veranlagung zur Einkommensteuer durch die Erfassung der angerechneten Körperschaftsteuer als Teil der Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Diese unterschiedlichen Verfahren finden in den von der Finanzverwaltung erteilten Rechtsbehelfsbelehrungen aber keinen Niederschlag. Ausweislich der Seiten 3 der Anlagen 19B wird eine Rechtsbehelfsbelehrung nur für

- die Festsetzung der Einkommensteuer und des Solidaritätszuschlages (S. 2 der Anlagen 19B) und
- die Festsetzung des Zinses (ebenfalls S. 2 der Anlagen 19B)

erteilt. Dass ein Rechtsmittel gegen die auf S. 1 der Verwaltungsakte geregelte Anrechnung von Körperschaftsteuer auf die auf S. 2 festgesetzte Einkommensteuer in einem anderen Verfahren verfolgt werden muss, verschweigen die den Bescheiden beigefügten Rechtsbehelfsbelehrungen .

Die unvollständige Rechtsbehelfsbelehrung ist auch der Grund dafür, dass Prof. Rädler mit seiner Klage abgewiesen wurde (Anlage 3): Er hatte seinen Rechtsbehelf als Einspruch gegen die Festsetzung von Einkommensteuer bezeichnet. Bei einer Auslegung der Prozesserkklärungen des Prof. Rädler unter Beachtung des Grundsatzes der rechtsschutzgewährenden Auslegung von Verfahrensvorschriften nach Art. 19 Abs. 4 GG hätte der BFH schon im Verfahren I R 47/98 zu dem Ergebnis kommen müssen, dass nicht nur die Erfassung der ausländischen Körperschaftsteuer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und ihre Unterwerfung unter die auf Herrn Prof. Rädler anwendbaren Einkommensteuersatz, sondern auch die – logisch vorgreifliche – Gewährung der Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer beantragt war. Denn nur diese Auslegung war rechtlich vernünftig und entsprach der recht verstandenen Interessenlage (siehe BFH, Beschluss vom 26. Januar 2010, VI B 115/09 m.w.Nachw.).

Um die Klärung der Unvereinbarkeit des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens mit dem Gemeinschaftsrecht durch Prof. Rädler zu vereiteln, bemängelte der BFH aber ausweislich Anlage 3, es habe ein „Abrechnungsbescheid“ beantragt werden müssen. Ein Antrag auf geänderte Festsetzung der Einkommensteuer umfasse nicht den Antrag auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer.

4. Erfassung angerechneter Körperschaftsteuer bei der Veranlagung zur Einkommensteuer von Amts wegen

Im hiesigen Verfahren wirft der BFH den Beschwerdeführern nicht die unterlassene Antragstellung auf Anrechnung von Körperschaftsteuer durch Änderung des Abrechnungsbescheides vor (siehe dazu die Anlagen 3 bis 13), sondern umgekehrt das Unterlassen eines Antrages auf Erfassung der anzurechnenden Körperschaftsteuer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen: also genau des Antrages, der bei Prof. Rädler zur Unzulässigkeit seiner Klage führte.

Damit setzt der BFH sich aber in Widerspruch zu seinem Urteil vom 18. April 2000 VIII R 75/98 BStBl. 2000 II S. 423 (**Anlage 49**), dessen Leitsatz lautet:

„Wird nach Bestandskraft eines Einkommensteuerbescheides die Bescheinigung nach § 44 KStG vorgelegt, ist auch für Veranlagungszeiträume vor 1996 nicht nur die Anrechnungsverfügung, sondern gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 auch die Einkommensteuerfestsetzung zu ändern. Die anzurechnende Körperschaftsteuer ist nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG den Einkünften aus Kapitalvermögen hinzuzurechnen.“

5. Auslegung der Prozesserkklärungen der Beschwerdeführer

Aufgrund dieses ihnen bekannten BFH-Urteils Anlage 49 gingen die Beschwerdeführer seit ihrem ersten Antrag vom 30. Oktober 2000 (Anlage 1) davon aus, dass im Falle des Erfolgs ihres Rechtsmittel die in Anlage 19B beigefügten Bescheide in allen relevanten Rechenschritten von Amts wegen geändert würden, weil sie einander bedingen. Denn:

- eine nicht angerechnete ausländische Körperschaftsteuer wird nicht als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst und besteuert
- eine angerechnete ausländische Körperschaftsteuer führt nicht nur zu einer Änderung der in Anlagen 19B pink markierten Zahlen auf S. 1, sondern ausweislich des

BFH-Urteils Anlage 49 auch zu ihrer Erfassung als weitere Einkünfte aus Kapitalvermögen durch Änderung der blau und gelb markierten Zahlen auf deren S. 2.

Dass dies nicht nur für 1995, sondern auch für 1996 und 1997 gilt, entnehmen die Beschwerdeführer daraus, dass der BFH in Anlage 49 ausdrücklich sagt, seine Rechtsauffassung gelte

„auch für Veranlagungszeiträume vor 1996.“

Daraus ergibt sich ihre Anwendbarkeit „auch“ für die Jahre 1996 und 1997.

6. Zur Undurchführbarkeit der neuerlichen Rechtsauffassung des BFH

Bevor wir uns mit den einzelnen Argumenten des hier angegriffenen BFH-Urteils zur Abweichung von der Rechtsprechung des VIII. Senats (Anlage 49) auseinandersetzen, möchten wir dem BVerfG nicht verheimlichen, dass wir unsicher sind, wie der I. Senat sich einen zulässigen Rechtsbehelf gegen die Versagung der Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuern 1996 und 1997 vorstellt:

- Die Ausführungen auf S. 10/11 der Anlage 47 erwecken den Eindruck, der I. Senat vermisse im Schreiben vom 30. Oktober 2000 einen ausdrücklichen Antrag, nicht nur die ausländische Körperschaftsteuer durch Änderung des auf S. 1 der Anlagen 19B gesehenen Abrechnungsbescheide anzurechnen, sondern die aus einer solchen Anrechnung resultierenden zusätzlichen Einnahmen auch bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erfassen und die daraus folgende zusätzliche Einkommensteuer festzusetzen. Insoweit stellt sich neben der Frage der interessengerechten Auslegung von Prozessurteilen die Frage, ob ein solcher Antrag nicht schon deshalb überflüssig war, weil eine anzusetzende ausländische Körperschaftsteuer, wenn sie erst einmal nachgewiesen war, schon von Amts wegen bei der Veranlagung zu erfassen war.

- Die Ausführungen auf S. 8 unter II.1. der Anlage 47 erwecken dagegen den Eindruck, der I. Senat stütze die Unzulässigkeit der Klage darauf, dass – ungeachtet der Auslegung des Schreibens vom 30. Oktober 2000 – die Einspruchsentscheidung vom 25. März 2002 ausschließlich im Verfahren über den Abrechnungsbescheid, nicht aber im Festsetzungsverfahren ergangen sei. Falls der BFH so verstanden werden will, muss er sich fragen lassen, wie die Beschwerdeführer denn mit einer Weigerung des Finanzamtes, den angeblich zusätzlich erforderlichen Antrag auf Festsetzung der Einkommensteuer 1996 und 1997 zu bescheiden, hätten umgehen sollen. Sollten sie insoweit neben der Klage vom 22. April 2002 gegen die Einspruchsentscheidung vom 25. März 2002 über den Abrechnungsbescheid einen Untätigkeitseinspruch i.S.v. § 347 Abs. 1 Satz 2 AO gegen die unterlassene Festsetzung von Einkommensteuer auf die zusätzlichen Einkünfte aus Kapitalvermögen einlegen und dann in einem von dem hiesigen Verfahren getrennten Verfahren Untätigkeitsklage erheben? Worauf sollte denn im Festsetzungsverfahren der Antrag gerichtet werden? Auf Festsetzung einer Einkommensteuer auf zusätzliche Einkünfte aus der Anrechnung ausländischer Steuern, obwohl diese Anrechnung im Parallelverfahren über den Anrechnungsbescheid gerade verweigert wurde?

Dies vorausgeschickt behandeln wir nachstehend die einzelnen Argumente des BFH zur Unzulässigkeit der Klage für 1996 und 1997.

7. Vom BFH vermisste Erfassung der ausländischen Körperschaftsteuer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Ab. 1 Nr. 3 EStG a.F.

Ausweislich Ziffer III. der Entscheidungsgründe weist der BFH die Revision für die Jahre 1996 und 1997 schon deshalb zurück, weil die ausländischen Körperschaftsteuern, deren Anrechnung die Beschwerdeführer begehren, nicht in den Einkünften aus Kapitalvermögen erfasst „ist“. Wörtlich genommen, stellt dieses Argument aber schon deshalb eine vollständige Verweigerung des Rechtsschutzes dar, weil die ausländische Steuervorbelastung aus Auslandsdividenden bei den Einkünften nicht erfasst „sein“ kann, bevor die

Anrechnung dem Grunde und der Höhe nach bejaht wird. Die Anrechnung ist eine *conditio sine qua non* für die Erfassung in den Einkünften aus Kapitalvermögen. Darum kann die vorangegangene Erfassung in den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht ihrerseits Bedingung für die Anrechnung sein. Die vom BFH zitierten Entscheidungen 13. November 2002 I R 67/01, BFHE 201, 54 BStBl II 2003, 587; vom 27. April 2005, I R 114/03, BFH/NV 2005/1988 und vom 24. November 2009, I R 12/09, BFHE 228, 195, BStBl. II 2010, 590 betrafen allesamt Fälle, in welchen die Anrechenbarkeit als solches weder dem Grunde noch der Höhe nach zweifelhaft waren. Diese Entscheidungen sind darum kein ernst zu nehmendes Argument für die These, eine von der Finanzverwaltung versagte Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer müsste bereits als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst sein, bevor ihre Anrechnung eingeklagt werden könne. Es fehlt auch jede Auseinandersetzung mit dem in Anlage 49 beigefügten Urteil des VIII. Senat, nach dessen Abschnitt II.2 vor a) die Einkommensteuerfestsetzung nach Vorlage der Körperschaftsteuerbescheinigung zu ändern ist – auch in den Veranlagungszeiträumen ab 1996.

8. Vom BFH vermisster Antrag auf Durchbrechung der Bestandskraft

Ausweislich S. 10 der Entscheidungsgründe vermisst der BFH schon einen Antrag auf Erfassung der ausländischen Körperschaftsteuer, deren Anrechnung begehrt wird, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen i.S.v. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG 1996: Das Schreiben enthalten keinen hinreichenden Anhaltspunkt für das Begehren, die Bestandskraft der Einkommensteuerfestsetzungen zu durchbrechen.

Dieses Argument ist schon deshalb unverständlich, weil nach der bis Ende 2004 geltenden Rechtslage die Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung i.S.v. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO als rückwirkendes Ereignis angesehen wurde welches nach Satz 2 die vierjährige Festsetzungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung neu beginnen ließ (so zutreffend der VIII. Senat im Urteil Anlage 49).

9. Zur Auslegung des Schreibens vom 30. Oktober 2000, Anlage 1

Bei der Auslegung dieses Schreibens auf S. 11 der Entscheidungsgründe ist zwar nicht zu bestreiten, dass der Antrag vom 30. Oktober 2000 sich ausdrücklich auf die Regelung des § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG bezog. Im zweiten Absatz desselben Schreibens wird aber beantragt, „in den Einkommensteuerbescheiden“ die Körperschaftsteuer auf die aus dem EG-Ausland stammenden Dividenden anzurechnen. Schon der Wortlaut dieses letzten Absatzes widerlegt die These des BFH, die Beschwerdeführer hätten nicht beantragen wollen, in den Einkommensteuerbescheiden alle Konsequenzen zu ziehen, die sich aus der Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer ergeben, und die nach BFH (Anlage 49) von Amts wegen zu ziehen sind. Der BFH unterscheidet ja selbst ausdrücklich zwischen dem Abrechnungsbescheid (Ziffer III. der Entscheidungsgründe) und der Einkommensteuerfestsetzung, welche der BFH in seinem Rädler-Urteil vom 18. Februar 1999 (I R 47/98, Anlage 3) S. 2 noch als „Einkommensteuerbescheid“ bezeichnet hat. Wenn der BFH in seinem Rädler-Urteil den Begriff „Einkommensteuerbescheid“ mit „Festsetzung der Einkommensteuer“ gleichsetzt, so ist es nicht nachvollziehbar, sondern willkürlich, in dem Wortlaut des Schreibens der Beschwerdeführer vom 30. Oktober 2000 keinen Anhaltspunkt dafür sehen zu wollen, dass nicht nur die Regelung des Abrechnungsbescheids (das ist der eckig umrandete Teil auf S. 1 der Anlagen 19B) berichtigt werden soll, sondern dass auch die Konsequenzen für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und daraus für die Festsetzung der Einkommensteuer (das sind die Seiten 2 der Anlage 19B) gezogen werden sollen.

Gegen die zur Versagung des Rechtsschutzes führende enge Auslegung der Anlage 1 durch den Bundesfinanzhof spricht auch das von ihm selbst zitierte Urteil, wonach ein Antrag so zu verstehen ist, dass sämtliche zur Erreichung der Anrechnung erforderlichen Verfahrensschritte umfasst sein sollen. Für ihr Recht aus Artikel 19 Abs. 4 GG berufen die Beschwerdeführer sich ausdrücklich auf den BFH-Beschluss vom 26. Januar 2010, VI B 115/09, BFH/NV 2010, S. 935, wo es auf S. 937 heißt:

Prozesserklärungen sind unter Beachtung des Grundsatzes der rechtsschutzgewährenden Auslegung von Verfahrensvorschriften (Artikel 19 Abs. 4 GG) so auszulegen, dass im Zweifel dasjenige gewollt ist, was rechtlich vernünftig ist und der recht verstandenen Interessenlage entspricht.

Warum die Anwendung dieses verfassungsrechtlich gebotenen Grundsatzes „bei Rechtskundigen zu weit gehen“ soll (so S. 11 der Anlage 47), ist gerade im hiesigen Fall nicht nachvollziehbar. Gerade für den Rechtskundigen war offensichtlich, dass die Anrechnung zusätzlicher Körperschaftsteuer zu zusätzlichen Einkünften aus Kapitalvermögen führt und dass sich infolgedessen dann auch die festzusetzende Einkommensteuer erhöht, auf welche die zusätzliche Körperschaftsteuer anzurechnen ist. Das ergibt sich aus § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. und dem BFH-Urteil Anlage 49. Ein Antrag auf Anrechnung von zusätzlicher Körperschaftsteuer ohne ihre gleichzeitige Erfassung als zusätzliche Einnahmen aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. ist gerade für die Jahre 1996 und 1997 lebensfremd.

Dabei ist auch zu bedenken, dass die beantragte Anrechnung weiterer Körperschaftsteuer, ihre Erfassung als zusätzliche Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG und die daraus resultierende Festsetzung weiterer Einkommensteuer, auf welche dann die Anrechnung erfolgt, sich einander bedingen. Ohne im Abgeltungsbescheid geltend zu machende Anrechnung von Körperschaftsteuer braucht der Steuerpflichtige eine Erhöhung seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG nicht hinzunehmen. Ohne eine aus der Anrechnung weiterer Körperschaftsteuer resultierende Erhöhung der steuerpflichtigen Einkünfte braucht der Steuerpflichtige auch nicht die Festsetzung weiterer Einkommensteuer hinzunehmen. Im richtigen Leben ist das - auch EDV-technisch - ein einheitlicher Akt.

Gerade die ab 1996 vom Gesetzgeber eingeführte Verknüpfung von Anrechnung von Körperschaftsteuer und ihrer Erfassung als Einkünfte aus Kapitalvermögen spricht nicht für, sondern gegen die Auslegung des Schreibens vom 30. Oktober 2000 durch den BFH. Hätte irgendjemand das Schreiben vom 30. Oktober 2000 so verstehen wollen, dass für 1996 die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer isoliert beantragt werden sollte,

ohne dass die daraus resultierenden zusätzlichen Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG erfasst werden, so wäre der so verstandene Antrag für 1996 und 1997 schon im Jahr 2000 unbegründet gewesen. Dann hätte das Finanzamt den Antrag auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 und 1997 schon mangels eines Antrages auf Festsetzung der Einkommensteuer aus zusätzlichen Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG zurückweisen müssen.

Gegen die These des BFH, das Schreiben vom 30. Oktober 2000 könne nicht als Antrag auf Erfassung der Einkünfte in den Einkommensteuerbescheiden gewertet werden, spricht auch die Tatsache, dass damals noch völlig unstrittig die Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung ein die Bestandskraft von Einkommensteuerbescheiden durchbrechendes Ereignis mit Rückwirkung nach § 175 AO war. Der Antrag auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer unterbrach also die Bestandskraft der Einkommensteuerbescheide 1996 und 1997.

Schließlich stellt die Auslegung des Schreibens vom 30. Oktober 2000 durch den BFH auch deshalb eine Verletzung des durch Artikel 19 Abs. 4 GG gebotenen Grundsatzes der rechtsschutzgewährenden Auslegung von Verfahrensvorschriften dar, weil das Finanzamt dieses Schreiben noch sieben Jahre lang nicht nur als Antrag auf Anrechnung zusätzlicher Körperschaftsteuer, sondern auch auf die daraus folgende Änderung der Einkommensteuerbescheide (Festsetzung einer zusätzlichen Einkommensteuer aus der nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG folgenden Erhöhung der Einkünfte aus Kapitalvermögen) gewertet hat. Bei der Auslegung einer Erklärung kommt es maßgeblich auf den Empfängerhorizont an, also darauf, wie der Empfänger die Erklärung tatsächlich verstanden hat.



Dr. W. Meilicke
Rechtsanwalt

Anlagenverzeichnis
zur
Verfassungsbeschwerde
des Herrn Dr. Wienand Meilicke u.a.
vom 08.07.2015

Lfd. Nummer	Bezeichnung
	Vollmacht Dr. Wienand Meilicke
Anlage 1	Schreiben FA vom 30. Oktober 2000
Anlage 2	Einspruch vom 16. Januar 2001
Anlage 3	<i>Urt. des FG München v. 26. Januar 1998, Az. 15 K 3861/93</i>
Anlage 4	Schreiben vom 19. Dezember 2001
Anlage 5	Untätigkeitsbeschwerde v. 1. Februar 2002
Anlage 6	Schreiben FA v. 25. März 2002
Anlage 7	Klage v. 22. April 2002
Anlage 8	Klagebegründung vom 24. Juni 2002
Anlage 9	Klageabweisungsantrag v. 30. August 2002
Anlage 10	Schreiben FG Köln vom 2. Januar 2003
Anlage 11	Schreiben FA Bonn-Innenstadt vom 21. Januar 2003
Anlage 12	Schriftsatz FA Bonn-Innenstadt vom 24. Februar 2003
Anlage 13	Schreiben vom 18. Juni 2003 des FA
Anlage 14	Vorlagebeschluss EuGH v. 24. Juli 2004
Anlage 15	EuGH-Urteil Meilicke I v. 16. März 2007 C-
Anlage 16	Verfügung vom 16. März 2007
Anlage 17	Schriftsatz der Beschwerdeführer v. 16. Mai 2007 an das FG Köln
Anlage 18A	Schriftsatz v. 6. August 2007
Anlage 19A	Schriftsatz v. 23. November 2007
Anlage 19B	streitgegenständliche Einkommensteuer-bescheide 1995, 1996 und 1997
Anlage 19C	niederländischen Steuerbescheinigungen für die Jahre 1995, 1996 und 1997
Anlage 20	Schriftsatz des Finanzamt Bonn-Innenstadt vom 23. April 2008
Anlage 21	Schriftsatz vom 4. Juni 2008
Anlage 22	Schriftsatz vom 16. Juli 2008
Anlage 23	Schriftsatz v. 20. August 2008
Anlage 24	Schriftsatz v. 9. September 2008
Anlage 25	Schriftsatz FA v. 19. Dezember 2008

Anlage 26	Schriftsatz vom 20. Januar 2009
Anlage 27	Schriftsatz FA vom 2. März 2009
Anlage 28	Schriftsatz der Beschwerdeführer v. 23. April 2009
Anlage 29	Schriftsatz des FA v. 13. Mai 2009
Anlage 30	2. Vorlagebeschluss des FG Köln vom 14. Mai 2009
Anlage 31	Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 27. November 2000 an den EuGH im Verfahren C-262/09
Anlage 32	Stellungnahme der Bundesregierung an den EuGH vom 30. November 2009
Anlage 33	Stellungnahme der Europäischen Kommission an den EuGH vom 27. November 2009
Anlage 34	Plädoyer Meilicke mündliche Verhandlung EuGH am 27. Oktober 2010
Anlage 35	Urteil Meilicke II
Anlage 36	Schriftsatz Meilicke an FG Köln v. 11. Juli 2011
Anlage 37	Schriftsatz FA Bonn-Innenstadt vom 7. Oktober 2011
Anlage 38	Verfügung FG Köln vom 21. Oktober 2011
Anlage 39	Schriftsatz Meilicke vom 29. Februar 2012
Anlage 40	Schriftsatz FA Bonn-Innenstadt vom 25. Mai 2012
Anlage 41	Schriftsatz Meilicke vom 27. August 2012
Anlage 42	FG Köln, Urteil vom 27. August 2012
Anlage 43	Revisionsbegründung Meilicke vom 11. März 2013
Anlage 44	Schriftsatz des Finanzamt Bonn-Innenstadt vom 3. Juli 2013
Anlage 45	Schriftsatz des Bundesministeriums der Finanzen vom 20. August 2013
Anlage 46	Schriftsatz der Beschwerdeführer vom 30. September 2013
Anlage 47	BFH-Urteil vom 15. Januar 2015, Az. I R 69/12
Anlage 48	Beschwerde an die Kommission der Europäischen Gemeinschaft vom 26. Juni 2015
Anlage 49	BFH-Urteil vom 18. April 2000, VIII R 75/98, BStBl. 2000 II S. 423

PROZESSVOLLMACHT

Den Rechtsanwälten **Meilicke Hoffmann & Partner**, Rechtsanwälte mbB, Partnerschaftsgesellschaft, Poppelsdorfer Allee 114, 53115 Bonn

wird hiermit für eine Verfassungsbeschwerde gegen das Urteil des Bundesfinanzhof vom 15. Januar 2015, in Sachen Meilicke u.a. ./ Finanzamt Bonn-Innenstadt, Az. I R 69/12, hier zugegangen am 9. Juni 2015,

Prozessvollmacht erteilt.

Die Vollmacht ermächtigt zu allen die Angelegenheit betreffenden Handlungen, insbesondere zur Prozessführung, zur Stellung von Anträgen auf Scheidung der Ehe und Anträgen in Folgesachen, zur Erhebung der Widerklage, zur Vornahme und Entgegennahme von Zustellungen, zur Bestellung eines Vertreters, zur Beseitigung des Rechtsstreits durch Vergleich, Verzicht und Anerkenntnis, zur Einlegung und Zurücknahme von Rechtsmitteln und zum Verzicht auf solche, ferner zur Empfangnahme von Geldern und Wertsachen, insbesondere des Streitgegenstandes und der vom Gegner, der Justizkasse oder anderen Stellen zu erstattenden Kosten sowie zur Verfügung darüber ohne die Beschränkung des § 181 BGB, zur Begründung und Aufhebung von Vertragsverhältnissen und zur Abgabe von einseitigen Willenserklärungen, insbesondere zum Ausspruch von ordentlichen und außerordentlichen Kündigungen und zur Geltendmachung von Gestaltungsrechten.

Die Vollmacht erstreckt sich auch auf Nebenverfahren, z.B. Arrest und einstweilige Verfügung, Kostenfestsetzung, Zwangsvollstreckung einschl. der aus ihr erwachsenden besonderen Verfahren (z.B. §§ 726-732, 766-774, 785, 805, 872 ff. ZPO u.a.), Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung, Hinterlegungsverfahren, Vergleichsverfahren und Insolvenz.

Bonn, den 8. Juli 2015



Dr. Wienand Meilicke