



Finanzverwaltung NRW Postfach 180120 - 53031 Bonn

Finanzgericht Köln
Postfach 101344
50453 Köln

Finanzgericht Köln

25. APR. 2008

..... fach, Anl., Akten

Steuernummer
205/5822/0046 RBST-2

Wir haben gleitende Arbeitszeit.

Auskunft erteilt Frau Heidolf	
Durchwahl-Nr. 0228 718-1120	Zimmer 120

MELICKE HOFFMANN & PARTNER
Eing.: 06. Mai 2008
Datum: 23.04.08

In Sachen 1. Dr. Wienand Meilicke, 2. Heidi Christa Weyde u.a. als Beteiligte der Erbengemeinschaft Prof. Dr. Heinz Meilicke ./ Finanzamt Bonn-Innenstadt
wegen Abrechnungsbescheid über die Anrechnung von Körperschaftsteuer
Aktenzeichen 2 K 2241/02

nimmt der Beklagte in Ergänzung seines Schreibens vom 06.08.2007 und unter Bezugnahme auf das Schreiben der Kläger vom 23.11.2007 wie folgt Stellung:

I. Ausführungen der Klägerseite zur Zulässigkeit der Klage

- 01 Zu dem Vorwurf der Klägerseite, dass der Beklagte mit seinen Einwendungen zur Zulässigkeit der Klage vorrangig das Ziel einer Verfahrensverzögerung betreibe, soll vorab bemerkt werden, dass der Beklagte gegenüber dem erkennenden Senat bereits mit Schriftsatz vom 19.04.2005 die Unzulässigkeit der Klage beanstandet hatte. Es handelt sich somit – entgegen der Behauptung der Klägerseite – um keine „neuen“ Einwände.
- 02 Ebenso unzutreffend ist die Aussage der Klägerseite, dass sich verfahrensrechtlich die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer lediglich „analog“ zu dem Verfahren bei der Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer ergäbe. Richtigerweise unterliegt die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer denselben verfahrensrechtlichen Grundsätzen wie die Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer. Damit bedarf es aber für die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer auch keines „Zauberworts“, sondern die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer vollzieht sich nach den allgemein als bekannt geltenden Grundsätzen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F., § 36 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG a.F. und R 213g EStR 1996 sowie der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BFH.

Dienstgebäude
Welschnonnenstr. 15
53111 Bonn
www.finanzamt.nrw.de

Telefon
0228 718-0
Telefax
0800 10092675205

Sprechzeiten allgemein
Mo-Mi 08.30-12.00 Uhr
Do 07.00-17.00 Uhr
Freitag geschlossen

Service- u. Informationsstelle
Mo-Mi 08.30-12.00 Uhr
Do 07.00-17.00 Uhr

Konten:
Sparkasse KölnBonn
KtoNr. 17079 BLZ 37050198
IBAN DE55 3705 0198 0000 0170 79
BIC COLSDE33XXX
Bbk Köln
KtoNr. 38001500 BLZ 37000000

Öffentliche Verkehrsmittel:

Haltestellen: Bertha-von-Suttner-Platz, Beethovenhalle, Stiftsplatz, Wilhelmsplatz,

1. Gegenstand des Klageverfahrens

- 03 Wie der Beklagte in seinem Schreiben vom 06.08.2007 (Rz. 1) bereits dargelegt hat, sind Gegenstand des Klageverfahrens die Anrechnungsverfügungen zur Einkommensteuer 1995, 1996 und 1997. Aufgrund des zwischenzeitlichen Erlasses von Abrechnungsbescheiden ist die Klage daher unzulässig.
- 04 Sollte der erkennende Senat entsprechend den Ausführungen auf Seite 36 des Schreibens der Klägerseite in dem Klageantrag vom 24.06.2002 eine Untätigkeitsklage nach § 46 FGO auf Erteilung eines Abrechnungsbescheids (§ 218 Abs. 2 AO) sehen, wäre diese Klage ebenfalls unzulässig. Eine Untätigkeitsklage nach § 46 FGO kann nur dann zulässigerweise erhoben werden, wenn ein Einspruchsverfahren bei der Finanzbehörde anhängig ist und die Finanzbehörde in diesem Einspruchsverfahren ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entscheidet. Im Zeitpunkt der Klageerhebung (22.04.2002) und auch noch im Zeitpunkt der Antragstellung im Klageverfahren (24.06.2002) war wegen der Erteilung eines Abrechnungsbescheids kein Einspruchsverfahren anhängig. Vielmehr hatte – wie die Klägerseite auf Seite 36 ihres Schreibens selbst einräumt – der Beklagte zu diesem Zeitpunkt über den Antrag auf Erlass eines Abrechnungsbescheids noch nicht entschieden.
- 05 Eine Untätigkeitsklage nach § 46 FGO wäre somit nur dann möglich gewesen, wenn wegen der Nichtbescheidung des Antrags auf Erlass eines Abrechnungsbescheids ein Untätigkeitseinspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 2 AO erhoben worden wäre und der Beklagte auch in diesem Verfahren untätig geblieben wäre (vgl. v. *Beckerath*, *Beermann/Gosch*, AO-FGO, § 46 FGO Rz. 57). Eine „Untätigkeits-Sprungklage“ ist im Hinblick auf die Sonderregelung des § 46 FGO ausgeschlossen (vgl. FG Saarland vom 05.11.1998, 2 K 281/95, EFG 1999, S. 126; FG Hamburg vom 18.03.1997, II 115/96, EFG 1997, S. 1404). Soweit die Klägerseite auf Seite 37 ihres Schreibens auf die Abschaffung des § 349 Abs. 2 AO hinweist, verkennt sie, dass diese Vorschrift nicht ersatzlos entfallen, sondern in § 347 AO übernommen worden ist. Auch im Fall des von der Klägerseite zitierten BFH-Urteils vom 19.04.2007 (DStR 2007, S. 1524) war zunächst Untätigkeitseinspruch erhoben worden.
- 06 Im vorliegenden Streitfall wäre daher eine Untätigkeitsklage gemäß § 46 FGO mangels Einlegung eines Untätigkeitseinspruchs unzulässig und würde auch nicht dadurch zulässig, dass nach Klageerhebung der Abrechnungsbescheid durch den Beklagten erlassen worden ist (vgl. BFH-Urteil vom 05.02.2003, VII B 268/02, BFH/NV 2003, S. 651 m. w. N.; v. *Beckerath*, in *Beermann/Gosch*, AO-FGO, § 46 FGO Rz. 57).
- 07 Der Einspruch gegen die mit Schreiben des Beklagten vom 30.11.2000 erfolgte Ablehnung des Antrags auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer kann nicht als ein gegen die Nichtentscheidung über den Antrag auf Erlass eines Abrechnungsbescheids gerichteter Untätigkeitseinspruch gewertet werden, da der Prozessvertreter Herr Dr. Wienand Meilicke erst mit Schriftsatz vom 19.12.2001 den Erlass eines Abrechnungsbescheids ausdrücklich beantragt hatte.

2. Vorliegen von Änderungsanträgen der Einkommensteuerfestsetzungen 1995, 1996 und 1997

- 08 Nach Auffassung der Klägerseite soll der Antrag auf Anrechnung von Körperschaftsteuer durch Erteilung eines Abrechnungsbescheids, den Antrag auf Erfassung der Körperschaftsteuer als Einnahme i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. mit beinhalten. Infolge der eindeutigen Erklärungen des

steuerlichen Vertreters der Klägerseite, siehe z.B. oben Rz. 7, lassen die Anträge der Klägerseite vom 30.10.2000 keine Auslegungsmöglichkeit dahingehend zu, dass daneben eine Änderung der Steuerfestsetzungen 1995, 1996 und 1997 begehrt wurde; vgl. auch Schreiben des Beklagten vom 06.08.2007 (Rz. 9 ff).

- 09 Sofern auch die Klägerseite im Nachhinein ihre Anträge weitergehend „präzisiert“ hat, ist festzuhalten, dass der Antrag auf Änderung der Einkommensteuerfestsetzungen nur hilfsweise und nicht gegenüber dem Beklagten erklärt wurde; vgl. Schreiben des Beklagten vom 06.08.2007 (Rz. 14).
- 10 Letztendlich räumt auch die Klägerseite nunmehr selbst ein, keinen Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzungen 1995, 1996 und 1997 gestellt zu haben. So führt die Klägerseite auf Seite 32 ihres im Betreff genannten Bezugsschreibens aus, dass sie für einen Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzungen gar keine Notwendigkeit sah (und bis heute auch noch nicht sieht), da sie als selbstverständlich davon ausgegangen ist, dass eine Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer schon von Amts wegen zu einer entsprechenden Erfassung der anrechenbaren Körperschaftsteuer nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. führte. Indes versteht die Klägerseite ihren Antrag vom 30.10.2000 daher „auch als Antrag, der Beklagte möge seiner Amtspflicht auf entsprechende Änderung der Steuerfestsetzung nachkommen“.
- 11 Hierzu ist zum Einen festzustellen, dass ein Antrag auf „Erfüllung der Amtspflicht“ keinen Antrag auf Änderung der Einkommensteuerfestsetzungen 1995, 1996 und 1997 darstellt, wovon die Klägerseite in ihrer „Vorlagefrage 1.2“ auf Seite 43 des oben genannten Bezugsschreibens vom 23.11.2007 ebenfalls ausgeht. Eine Ablaufhemmung gemäß § 171 Abs. 3 AO konnte daher nicht eintreten.
- 12 Zum Anderen ist festzustellen, dass der Beklagte seine Amtspflichten – Änderung der Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1997 nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO mangels Vorlage von Steuerbescheinigungen i.S.d. §§ 44 ff. KStG a.F. durch die Klägerseite bis zum 28.10.2004 – nicht verletzt hat.
- 13 Dass der Antrag auf Anrechnung von Körperschaftsteuer keinen Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzung mit beinhaltet, wird zudem durch das von der Klägerseite zitierte BFH-Urteil vom 18.04.2000, BStBl. II 2000, S. 423, – welches Veranlagungszeiträume vor 1996 betrifft – bestätigt. Nach dem Urteilssachverhalt hatten sich die Kläger gegen die Erfassung der anrechenbaren Körperschaftsteuer als Einnahme i.S.d. § 20 Abs. 1 Satz 3 EStG a.F. gewandt, weil der Antrag auf Anrechnung der Körperschaftsteuer gerade keinen Antrag auf Erhöhung der Einkünfte mit beinhaltet. Die Revision der Kläger war – aufgrund der bis zum 28.10.2004 geltenden Rechtslage – jedoch erfolglos, weil das beklagte Finanzamt die betreffenden Einkommensteuerfestsetzungen infolge der Vorlage der Steuerbescheinigungen nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO – von Amts wegen – ändern und die anrechenbare Körperschaftsteuer als Einnahme i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. erfassen konnte.
- 14 Diese Rechtslage stellt sich bei Vorlage von Steuerbescheinigungen nach dem 28.10.2004 durch die Einfügung des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO nunmehr anders dar. Neben eines Antrags auf Anrechnung der Körperschaftsteuer bedarf es zusätzlich auch eines Antrags auf Änderung der betreffenden Steuerfestsetzungen nach § 164 AO oder nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO (Änderung zuungunsten des Steuerpflichtigen, AEAO zu § 173 Nr. 1.4), denn eine Änderung – von Amts wegen – nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO kann wegen § 175 Abs. 2 Satz 2 AO nicht erfolgen.

- 15 Die Aussage der Klägerseite, dass eine Änderung der Steuerfestsetzung schon wegen der begehrten Verzinsung der Erstattungsbeträge notwendig gewesen sei, ist im Hinblick auf die Möglichkeit der Anpassung der Zinsfestsetzung bei Erteilung eines Abrechnungsbescheids gemäß § 233a Abs. 5 Satz 1 zweite Halbsatz AO nicht nachvollziehbar (vgl. auch AEAO zu § 233a Nr. 45).
- 16 Mangels vorliegender Anträge auf Änderung der Einkommensteuerbescheide 1995, 1996 und 1997 können diese daher nicht Gegenstand des Verfahrens sein. Für die betreffenden Einkommensteuerfestsetzungen ist zwischenzeitlich Festsetzungsverjährung eingetreten. Ungeachtet dessen würde jedoch einer Klage, bezogen auf die Änderung der Einkommensteuerfestsetzung 1995 ein Rechtsschutzbedürfnis fehlen; vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 27.04.2005, BFH/NV 2005, S. 1988 m.w.N.

3. Zulässigkeit der Klageerweiterung mit Anträgen vom 07.01.2005 und vom 16.05.2007

- 17 Auch wenn sich die Frage der Zulässigkeit der Klageerweiterung nicht stellt, da die Klage bereits an sich unzulässig ist, vgl. Rz. 03 ff., soll an dieser Stelle auf die zwischenzeitlich eingetretene Zahlungsverjährung nach §§ 228 ff. AO hinsichtlich der Erweiterung des Klageantrags hingewiesen werden; vgl. Schreiben des Beklagten vom 06.08.2007 (Rz. 53 ff.).

4. Erlass eines Zwischenurteils

- 18 Sollte der erkennende Senat die Klage für zulässig erachten, erscheint es aus Sicht des Beklagten sachdienlich, über die Zulässigkeit des ursprünglichen Klageantrags sowie dessen Erweiterung durch Zwischenurteil gemäß § 97 FGO zu entscheiden.

II. Ausführungen der Klägerseite zu § 175 AO

- 19 Ungeachtet der fehlenden Vorlage von Steuerbescheinigungen im Sinne des §§ 44 ff. KStG a.F. ist die Klage auf Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer für die Streitjahre 1996 und 1997 als unbegründet zurückzuweisen, weil die anzurechnende Körperschaftsteuer bei der Einkommensteuerfestsetzung nicht mehr gemäß §§ 20 Abs. 1 Nr. 3, 36 Abs. 2 Nr. 3 Buchst. f EStG a.F. erfasst werden kann. Eine Änderung der betreffenden Steuerfestsetzung kann auch aufgrund der Regelung in § 175 Abs. 2 Satz 2 AO nicht nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 erfolgen.

a) Verfassungskonformität des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO

- 20 Entgegen der Ausführungen der Klägerseite bestehen an der Anwendung von § 175 Abs. 2 Satz 2 AO keine verfassungsrechtlichen Zweifel. Der Gesetzgeber hat in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BVerfG für die zeitliche Geltung des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO in zulässiger Weise an die dritte Lesung des Gesetzes im Bundestag angeknüpft (BVerfG-Beschluss vom 03.12.1997, 2 BvR 882/97, BVerfGE 97, S. 67 (79); vgl. auch FG München vom 06.12.2006, 10 K 390/06, EFG 2007, S. 479, Rev. anh.).
- 21 Die Klägerseite geht fehl in der Annahme, wenn durch die Änderung des § 175 AO durch das EURLUMsG vom 09.12.2004, BGBl. I 2004, S. 3310, S. 3843, die Anrechnung in- oder ausländischer Körperschaftsteuer nunmehr im Steuerfestsetzungsverfahren erfolgen soll (vgl. Seite 51 des oben genannten Bezugsschreibens). Die Entscheidung über die Anrechnung in- oder ausländischer Körperschaftsteuer erfolgt auch nach der Änderung des § 175 AO im Steuererhebungsverfahren. Der Steuerpflichtige kann innerhalb der Festsetzungsfrist einen Antrag nach § 164 AO oder nach § 172

Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO (Änderung zuungunsten des Steuerpflichtigen, AEAO zu § 173 Nr. 1.4) hinsichtlich der Erfassung der anrechenbaren Körperschaftsteuer als Einnahme i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F. jederzeit stellen.

22 Auch der Vergleich auf Seite 52 des oben genannten Bezugsschreibens, dass die Änderung des § 175 AO einer Verkürzung einer Rechtsmittelfrist gleichkäme, geht fehl. Die einzige – bei den streitgegenständlichen festsetzungsverjährten Veranlagungszeiträumen 1996 und 1997 – interessierende Festsetzungsfrist nach § 175 Abs. 1 Satz 2 AO hatte mangels Vorlage von Steuerbescheinigungen i.S.d. §§ 44 ff. KStG a.F. bis zum 28.10.2004 nicht zu laufen begonnen und konnte deshalb nicht verkürzt werden. Der nach Art. 19 Abs. 4 GG verfassungsrechtlich garantierte Rechtsschutz kann damit nicht verletzt sein.

23 Die erstmalige Anwendung des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO nach § 9 Abs. 3 des Art. 97 EGAO hätte – entgegen den Ausführungen der Klägerseite – auch nicht mit einer Übergangsvorschrift von zumindest einem Monat versehen werden müssen, um einen effektiven Rechtsschutz zu gewährleisten. Dies folgt schon aus der gefestigten Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Zulässigkeit rückwirkender Steuergesetze, wonach das schutzwürdige Vertrauen in den Bestand der bisherigen Rechtslage stets spätestens jedenfalls im Zeitpunkt des endgültigen Gesetzesbeschlusses (dritte Lesung im Bundestag) entfällt (BVerfG-Beschluss vom 03.12.1997, 2 BvR 882/97, BVerfGE 97, S. 67 (79) m. w. N.). In besonders gelagerten Fällen lässt das Bundesverfassungsgericht in gefestigter Rechtsprechung sogar darüber hinausgehende Rückwirkungen zu, ohne dabei eine Übergangsregelung zu fordern (vgl. BVerfG-Beschluss vom 03.12.1997, 2 BvR 882/97, BVerfGE 97, S. 67 (82): „Vermeidung von Ankündigungseffekten“ sowie BVerfG-Beschluss vom 05.02.2002, 2 BvR 305, 348/93, BVerfGE 105, S. 17 (36 ff., 40 f.)).

24 Darüber hinaus ist § 175 Abs. 2 Satz 2 AO zwingend im Zusammenhang damit zu sehen, dass das Bundesverfassungsgericht in inzwischen gefestigter Rechtsprechung die rechtliche und tatsächliche Gleichheit der Besteuerung und dazu – unter Berücksichtigung der Gestaltungsbefugnis des Gesetzgebers – eine rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens fordert, die strukturelle Erhebungsdefizite vermeidet, d.h. insbesondere die Prüfung von Nachweisen voraussetzt. Den entgegengesetzten Ansichten ist das Bundesverfassungsgericht zu Recht nicht gefolgt (vgl. zuletzt BVerfG-Beschluss vom 25.02.2008, 2 BvL 14/05, Umdruck des Gerichts S. 11 f. m. w. N.).

25 Festzuhalten ist auch, dass die von der Klägerseite angeführte allgemeine Erwartungshaltung des Bürgers, das geltende Recht werde auch in Zukunft unverändert fortbestehen, verfassungsrechtlich nicht geschützt ist. Dem Gesetzgeber wäre es andernfalls unmöglich, z.B. auf veränderte soziale oder wirtschaftliche Gegebenheiten zu reagieren oder den sich aus einer bestehenden Gesetzeslage unter Umständen ergebenden Missständen begegnen zu können (vgl. BVerfG-Beschluss vom 05.02.2002, 2 BvR 305/93, 2 BvR 348/93, BVerfGE 105, S. 17 (40)). Wie im Schreiben des Beklagten vom 06.08.2007 (Rz. 44) bereits dargestellt, war aus Sicht des Gesetzgebers die sachlich nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung von im Besteuerungsverfahren zu erbringenden Nachweisen in Abhängigkeit von der jeweiligen Ausgestaltung des materiell-rechtlichen Besteuerungstatbestands Anlass für die Änderung des § 175 AO.

b) Behandlung als „verdeckte“ Gewinnausschüttungen

26 Die Ausführungen der Klägerseite wonach die ausländischen Dividendenerträge im Hinblick auf die Übergangsregelung in Art. 97 § 9 Abs. 3 Satz 2 EGAO nach der „ratio leges“ verfahrensrechtlich den

„verdeckten“ Gewinnausschüttungen gleichgestellt sein sollen, sind nicht nachvollziehbar. Es liegt in der Natur der Sache, dass sich bei einer verdeckten Gewinnausschüttung – anders als bei einer offenen Gewinnausschüttung – aufgrund der Unkenntnis vom Vorliegen einer Gewinnausschüttung die Frage der Anrechnung von Körperschaftsteuer bei der ursprünglichen Einkommensteuerfestsetzung des Anteilseigners erst gar nicht stellen konnte. Dieser Sachverhalt verhält sich jedoch diametral entgegengesetzt zu offenen Gewinnausschüttungen aus dem In- oder Ausland, die von vornherein als Gewinnausschüttung bei der Einkommensteuerfestsetzung des Anteilseigners berücksichtigt sind und demzufolge für eine Anrechnung von Körperschaftsteuer berechtigen.

- 27 Die fehlende Bereitschaft der Klägerseite Steuerbescheinigungen i.S.d. §§ 44 KStG vorzulegen, vermag jedenfalls keine verfahrensrechtliche Gleichbehandlung mit verdeckten Gewinnausschüttungen zu rechtfertigen.

c) Keine Anwendung des § 175 AO bei fehlender Steuerbescheinigung

- (28 Die Aussagen der Klägerseite auf Seite 59 des oben genannten Bezugsschriftsatzes, dass in dem hier streitgegenständlichen Fall der grenzüberschreitenden Körperschaftsteueranrechnung das Erfordernis der Vorlage einer Steuerbescheinigung unzulässig sein soll, da ansonsten die Rechte der Unionsbürger aus der *Manninen*-Rechtsprechung vereitelt würden, lassen offensichtlich die Reichweite der Schutzwirkung des EG-Vertrags gänzlich unberücksichtigt.
- 29 So ist bereits fraglich, ob – wie die Klägerseite behauptet – kein zivilrechtlicher Anspruch auf Ausstellung einer Körperschaftsteuerbescheinigung gegenüber einer ausländischen Körperschaft besteht. Die Verpflichtung zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung kann sich aus gesellschaftsvertraglichen Nebenverpflichtungen ergeben. Aber auch wenn im Sitzstaat der ausländischen Körperschaft eine vergleichbare Verpflichtung fehlen sollte, bedeutet dies nicht, dass das Erfordernis der Vorlage einer Steuerbescheinigung eine mit den Grundfreiheiten des EG-Vertrags nicht zu rechtfertigende unmittelbare oder verdeckte Beschränkung darstellt, denn die fehlende Verpflichtung der ausländischen Körperschaft zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung wäre einzig in dem Nebeneinander zweier unterschiedlicher Steuerverwaltungen und Steuersysteme begründet. Im Übrigen wird das Erfordernis einer wirksamen Steueraufsicht in der Rechtsprechung des EuGH als Rechtfertigungsgrund anerkannt (EuGH-Urteil vom 15.05.1997, Rs. C-250/95, *Futura und Singer*, Slg. 1997 I – 2471, Rz. 43; EuGH-Urteil vom 03.10.2006, Rs. C-290/04, *Scorpio*, Rz. 58 f.)
- 30 Vollkommen sachfremd ist der von der Klägerseite auf Seite 61 des oben genannten Bezugsschriftsatzes wiederholt vorgetragene Vorwurf, dass die Bundesrepublik Deutschland die Bereitschaft ausschüttender Gesellschaften zur Ausstellung von Körperschaftsteuerbescheinigungen vereitelt haben soll, da sie kein amtliches Muster für die Bescheinigung ausländischer Körperschaftsteuer zur Verfügung gestellt hat und weiterhin die Anrechenbarkeit von ausländischer Körperschaftsteuer „bekämpft“.

III. Anrechnung von im Ausland tatsächlich entrichteter Körperschaftsteuer und Umfang der Anrechnungsverpflichtung

- 31 Entgegen der Ausführungen der Klägerseite auf Seite 68 des Bezugsschreibens kann dem EuGH-Urteil in der Rs. C-446/04 (*FII GLO*) nichts entnommen werden, dass entgegen der Aussagen des EuGH in Rz. 22 des Urteils in der Rs. 292/04 (*Meilicke*) für die Anrechnung ausländischer

Körperschaftsteuer nicht auf die tatsächlich entrichtete Steuer abzustellen ist. Die dem EuGH-Urteil in der Rs. C-446/04 (*FII GLO*) zugrunde liegende Problematik betrifft allenfalls die sog. „Weiterreichung“ des Anrechnungsguthabens.

- 32 Die Begrenzung der anzurechnenden Körperschaftsteuer auf die inländische Steuerbelastung resultiert entgegen der Aussage der Klägerseite auf Seite 86 des oben genannten Bezugsschreibens nicht auf einer „analogen“ Anwendung des § 34c EStG, sondern ergibt sich aus der Reichweite des Art. 56 EG.
- 33 Die Bundesrepublik Deutschland kann nach Art. 56 EG nur insoweit zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung verpflichtet sein, als die wirtschaftliche Doppelbesteuerung durch eine deutsche Besteuerung verursacht wird. Sollte nach Anrechnung – begrenzt auf die Höhe der deutschen Steuerbelastung – weiterhin noch eine Doppelbesteuerung vorliegen, ist nach dem Urteil des EuGH in der Rs. C-379/05 (*Amurta*) der Sitzstaat der ausschüttenden Gesellschaft zur Abmilderung der Doppelbesteuerung verpflichtet. Sollte auch danach noch eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung nicht vollständig beseitigt sein, kann dies nur in dem Nebeneinander verschiedener Steuerverwaltungen und unterschiedlicher Körperschaftsteuersysteme begründet sein. Dies stellt für sich genommen, jedoch keinen Verstoß gegen die Grundfreiheiten des EG-Vertrags dar.

IV. Vorlage des Treuhandvertrags seitens der Klägerseite

- 34 Entsprechend dem von der Klägerseite übersandten Treuhandvertrag sind die betreffenden Dividenden der Klägerseite als wirtschaftliche Eigentümerin zuzurechnen.

V. Vorlage von „Jahressteuerbescheinigungen“ seitens der Klägerseite

- 35 Mit den „Jahressteuerbescheinigungen i.S.d. § 45 KStG“ für die Jahre 1995 bis 1997 der ausstellenden Bank Fortis Mees Pierson soll offensichtlich der Eindruck erweckt werden, dass die Vorbelastung der niederländischen Dividenden mit Körperschaftsteuer einheitlich 35% beträgt (vgl. Anlagen 1 bis 3). Die bescheinigte anrechenbare Körperschaftsteuer entspricht zwar rechnerisch dem damals in den Niederlanden geltenden Körperschaftsteuertarif i.H.v. 35%, sie kann jedoch nicht der tatsächlich geschuldeten Körperschaftsteuer entsprechen.
- 36 Die Annahme, dass die hier bescheinigte Körperschaftsteuer nicht der tatsächlich geschuldeten Körperschaftsteuer entsprechen kann, ergibt sich nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und unter Berücksichtigung der Rechtslage in den Niederlanden. Anders als die Bundesrepublik Deutschland verfügt die Niederlande über kein Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren, so dass grundsätzlich keine einheitliche Ausschüttungsbelastung von 35% hergestellt worden sein kann.
- 37 Der allgemeine Körperschaftsteuertarif entspricht regelmäßig nicht der Ausschüttungsbelastung. Etwas anderes gilt nur unter der Prämisse, dass handelsrechtlicher Gewinn und steuerlicher Gewinn identisch sind. Angesichts der Tatsache, dass das niederländische Steuerrecht schon im Ansatzpunkt nicht vom handelsbilanziellen Ergebnis eines Wirtschaftsjahrs ausgeht (vgl. *Schön*, Steuerliche Maßgeblichkeit in Deutschland und Europa, S. 719), bezweifelt der Beklagte bereits im Grundsatz, dass die auf den nach niederländischem Handelsrecht ermittelten ausschüttungsfähigen Gewinn lastende Körperschaftsteuer bei allen Gesellschaften exakt dem allgemeinen niederländischem Körperschaftsteuertarif i.H.v. 35% entspricht.
- 38 Der Beklagte regt daher die Beiziehung der Unterlagen der ausstellenden Bank an, die die Grundlage für die Bescheinigung der Vorbelastung i.H.v. 35% bilden. Zudem sollte Herr M. Storsbergen zur Ermittlung der Ausschüttungsbelastung vernommen werden.
- 2 39 Sollte der falsche Anschein einer einheitlichen Körperschaftsteuervorbelastung von der Klägerseite entgegen besserem Wissen gesetzt worden sein, behält sich der Beklagte weitere Schritte vor.

Im Auftrag

Anlagen: 3

802.
Laux-Faßbender

Jahressteuerbescheinigungen Meilicke.xls

Jahr	Ausschüttende Gesellschaft	Brutto- dividende (hfl)	anrechenbare KSt (hfl)	entspricht effekt. KSt-Belastung in %
1995	Solvay	314,67	169,44	35,00
1995	Rolinko	18,80	10,12	34,99
1995	van Ommeren	470,00	253,08	35,00
1995	Heineken	2.756,00	1484	35,00
1995	Akzo Nobel	1.969,00	1060,23	35,00
1995	Ind.Ned.Group	77,38	41,67	35,00
1995	Unilever	659,40	355,06	35,00
1995	ABN AMRO	210,90	113,56	35,00
1995	Philips	502,50	270,58	35,00
1995	HAL Trust	1.918,50	1033,04	35,00
1995	HAL Trust	479,63	258,26	35,00
1995	DSM	100,00	53,85	35,00
1995	van Ommeren	235,00	126,54	35,00
1995	Heineken	2.584,50	1391,65	35,00
1995	Kon.Ned.Petr.	2.051,40	1104,6	35,00
1995	Elsevier	1.215,00	654,23	35,00
1995	Bols-Wessanen	427,84	230,38	35,00
1995	Akzo Nobel	537,00	289,15	35,00
1995	Unilever	207,20	111,57	35,00

Jahressteuerbescheinigungen Meilicke.xls

Jahr	Ausschüttende Gesellschaft	Brutto- dividende (hfl)	anrechenbare KSt (hfl)	entspricht effekt. KSt-Belastung in %
1996	Solvay	234,16	126,09	35,00
1996	Philips	643,20	346,34	35,00
1996	Hoogovens	186,00	100,15	35,00
1996	Bols-Wessanen	855,68	460,75	35,00
1996	van Ommeren	705,00	379,62	35,00
1996	Heineken	3.446,00	1855,54	35,00
1996	Rolinko	19,60	10,55	34,99
1996	Akzo Nobel	1.969,00	1060,23	35,00
1996	ING Group	77,38	41,67	35,00
1996	DSM	300,00	161,54	35,00
1996	Elsevier	2.767,50	1490,19	35,00
1996	Kon.Ned.Petr.	2.945,60	1586,09	35,00
1996	ABN AMRO	210,90	113,56	35,00
1996	Unilever	659,40	355,06	35,00
1996	HAL Trust B	605,24	325,9	35,00
1996	HAL Trust	2.420,95	1303,59	35,00
1996	Solvey	1.053,61	567,33	35,00
1996	DSM	132,50	71,35	35,00
1996	van Ommeren	235,00	126,54	35,00
1996	Bols-Wessanen	432,00	232,62	35,00
1996	Heineken	2.584,50	1391,65	35,00
1996	Elsevier	1.350,00	726,92	35,00
1996	Unilever	312,20	168,11	35,00

Jahressteuerbescheinigungen Meilicke.xls

Jahr	Ausschüttende Gesellschaft	Brutto- dividende (hfl)	anrechenbare KSt (hfl)	entspricht effekt. KSt-Belastung in %
1997	Solvay	234,14	126,08	35,00
1997	Philips	643,20	346,34	35,00
1997	van Ommeren	770,00	414,62	35,00
1997	Bols-Wessanen	796,50	428,88	35,00