

MEILICKE HOFFMANN & PARTNER
RECHTSANWÄLTE

POPPELSDORFER ALLEE 114 · 53115 BONN

Finanzgericht Köln
-2 K 2241/02-
Appellhofplatz
50667 Köln

PROF. DR. HEINZ MEILICKE bis 1997
Rechtsanwalt · Steuerberater

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

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
Δικηγόρος Αρετού Πάγου · auch beim Areopag (Athen)

DR. WOLFGANG WALCHNER
Rechtsanwalt

DR. STEFANIE MAYER
Rechtsanwältin · D.E.S.S. (Université de Bourgogne)

DR. DANIEL LOCHNER
Rechtsanwalt

DR. GERD KRÄMER
Rechtsanwalt

DR. DIETER E. RABBACK
Rechtsanwalt · Fachanwalt für Steuerrecht
Steuerberater

JAN KLEINERTZ
Rechtsanwalt

20. Januar 2009

Reg.Nr.: sbwm

wm\ausl KS\FGKöln_130109

Telefon: (0228) 72 543 - 11

Telefax: (0228) 72 543 - 10

wmeilicke@meilicke-hoffmann.de

Dr. Wienand Meilicke u.a.
als Beteiligte der Erbengemeinschaft Prof. Dr. Heinz Meilicke
g e g e n
Finanzamt Bonn-Innenstadt

wegen: Anrechnung von Körperschaftsteuer

Az.: 2 K 2241/02

erwidern wir auf den Schriftsatz des Beklagten vom 19. Dezember 2008, hier eingegan-
gen am 9. Januar 2009 was folgt:

Vorbemerkung

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2008 hat der Beklagte auf das Schreiben des Senats vom 8. Oktober 2008 mitgeteilt, auf eine weitere Gegenäußerung werde verzichtet. Dieses Hin und Her des Beklagten bei der Beantwortung gerichtlicher Anfragen belegt erneut die Verzögerungsabsicht des Beklagten und der hinter ihm stehenden Bundesregierung.

Dies vorausgeschickt, bemerken wir zu dem Schriftsatz des Beklagten vom 19. Dezember 2008 was folgt:

I. Zur Körperschaftsteueranrechnung bei Drittstaatsdividenden

Der Beklagte versucht, den Senat durch eine unrichtige Wiedergabe des Wortlauts des Art. 57 Abs. 1 EG in die Irre zu führen. Die Vorschrift sagt nämlich mitnichten, die Vorschriften zur Kapitalverkehrsfreiheit berührten nicht diejenigen Beschränkungen gegenüber Drittstaaten, die am 31. Dezember 1993 bestanden haben. Art. 57 Abs. 1 EG gewährt Bestandsschutz für bestehende Beschränkungen auf Drittländer nur für Beschränkungen, die am 31. Dezember 1993

„im Zusammenhang mit **Direktinvestitionen** einschließlich Anlagen in Immobilien, mit der Niederlassung, der Erbringung von Finanzdienstleistungen oder der Zulassung von Wertpapieren zu den Kapitalmärkten bestehen“.

Der Begriff des „Zusammenhangs mit Direktinvestitionen“ ist vom EuGH in Rn. 177 f. des Urteils vom 12. Dezember 2006, Rs. C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, definiert worden. Danach besteht der in Art. 57 Abs. 1 EG erlaubte Bestandsschutz von Beschränkungen gegenüber Drittstaaten nur bei Investitionen zur Schaffung oder Aufrechterhaltung dauerhafter und direkter Beziehungen zwischen denjenigen, die Mittel bereit stellen und den Unternehmen, für die die Mittel zum Zwecke einer wirtschaftlichen Tätigkeit bestimmt sind.

Nach Rn. 185 des vorbezeichneten EuGH-Urteils fallen Dividenden von Drittstaaten nur unter Art. 57 Abs. 1 EG, wenn sie sich auf Beteiligungen beziehen, die zur Schaffung oder Aufrechterhaltung dauerhafter und unmittelbarer Wirtschaftsbeziehungen zwischen dem

Anteilseigner und der betroffenen Gesellschaft erworben wurden, und die es dem Anteilseigner ermöglichen, sich tatsächlich an der Verwaltung dieser Gesellschaft oder an deren Kontrolle zu beteiligen. Ist dies nicht der Fall, darf eine nach Art. 56 EG verbotene Beschränkungen des Kapitalverkehrs, die schon vor dem 31. Dezember 1993 bestanden hat, nicht angewandt werden, auch nicht in Beziehungen zu Drittländern (Rn. 186 des EuGH-Urteils). Beteiligungen an einer Gesellschaft, die nicht zur Schaffung oder Aufrechterhaltung dauerhafter und unmittelbarer Wirtschaftsbeziehungen zwischen dem Anteilseigner und dieser Gesellschaft erworben wurden, und es dem Anteilseigner nicht ermöglichen, sich tatsächlich an der Verwaltung dieser Gesellschaft und an deren Kontrolle zu beteiligen, können nicht als Direktinvestitionen angesehen werden (so im letzten Satz der Rn. 196 des vorbezeichneten EuGH-Urteils).

Heinz Meilicke war typischer Streubesitzaktionär und hatte keinerlei Einfluss auf die Geschäftsführung der Gesellschaften, deren Aktien er hielt. Art. 57 Abs. 1 EG und der darin vorgesehene Bestandsschutz für Rechtsvorschriften, welche am 31. Dezember 1993 schon bestanden haben, ist deshalb nicht einschlägig.

Obwohl der EuGH die Rechtsfrage für Großbritannien bereits entschieden hat, mag ihm aber die Frage vorgelegt werden, ob sie für Deutschland in gleicher Weise zu entscheiden ist (siehe Vorlagefrage 6 unseres Schriftsatzes vom 23. November 2007). Denn der deutsche Gesetzgeber reagiert auch weiterhin nicht von sich aus auf Urteile des Gerichtshofs, die nicht unmittelbar deutsches Steuerrecht betreffen (so schon der Senat im Vorlagebeschluss vom 24. Juni 2004 S. 7 unter Berufung auf Wassermeyer, GmbHR 2004 613, 618).

Das in dem Zusammenhang vom Beklagten zitierte EuGH-Urteil vom 18. Dezember 2007, Rs. C-101/05 - A - ist nicht einschlägig, da es einen in Schweden wohnhaften Aktionär betraf, der an der fraglichen schweizerischen Gesellschaft Aktien in einer Höhe besaß, welche als Direktinvestition im Sinne von Art. 57 Abs. 1 EG zu qualifizieren waren (siehe Rn. 23 des EuGH-Urteils vom 18. Dezember 2007.)

Auf die Frage, ob das körperschaftsteuerliche Anrechnungsverfahren am 31. Dezember 1993 bereits bestand, kommt es darum für die Frage, ob von Heinz Meilicke empfangene Dividenden aus Drittstaaten unter die Manninen-Rechtsprechung fallen, nicht an. Diese Frage ist vielmehr im EuGH-Urteil vom 12. Dezember 2006, Rs. C-446/04 schon im Sinne

der Kläger entschieden worden. Darum sehen die Kläger von einer weitergehenden Erwi-
derung auf dieses Argument des Beklagten ab.

II. Körperschaftsteueranrechnung bei EK 01-Dividenden

1. Materiellrechtliche Behandlung von EK 01-Dividenden

Ausweislich Rn. 19 und 20 des Beklagtschriftsatzes vom 19. Dezember 2008 besteht zwischen den Parteien Übereinstimmung darin, dass die Bezieher von Auslandsdividen-
den - also die EK 01-Dividenden ausschüttenden Körperschaften - gemeinschaftsrechtlich
zur Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer berechtigt sind. Die auf ausländischen
Dividenden lastenden ausländischen Körperschaftsteuern sind in der Gliederungsrech-
nung des inländischen Dividendenempfängers nicht, wie vom inländischen Steuerrecht
vorgeschrieben, dem EK 01, sondern wie vom Gemeinschaftsrecht vorgeschrieben den
mit Körperschaftsteuer belasteten Eigenkapitalanteilen zuzuweisen. Insoweit ist das ver-
wendbare Eigenkapital des § 29 KStG a.F. anders als vom deutschen Körperschaftsteuer-
recht vorgeschrieben zu gliedern und nach § 47 KStG a.F. festzustellen.

Infolgedessen haben die inländischen Körperschaften, welche EK 01 ausschütteten, auch
geänderte Steuerbescheinigungen auszustellen, welche anstelle nicht mit Körperschafts-
steuer belastetem EK 01 eine Körperschaftsteuervorbelastung ausweisen müssen, welche
bei dem inländischen Anteilseigner zu einem Anspruch auf Körperschaftsteuergutschrift
führt. Diese Rechtsfolge ergibt sich aus dem EuGH-Urteil vom 12. Dezember 2006 in der
Rs. C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, Rn. 159 und Rn. 173. Dort hat
der EuGH festgestellt, dass die Art. 43 und 56 EG Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats
entgegen stehen, die keine Steuergutschrift für Anteilseigner vorsehen, wenn die Einkünf-
te der ausschüttenden Körperschaft aus Auslandsdividenden stammen, während eine
Steuergutschrift für die Anteilseigner vorgesehen ist, wenn Gewinne aus inländischen
Quellen ausgeschüttet werden. Insoweit bestätigt der Beklagte die Vorgreiflichkeit der
Vorlagefrage 3 unseres Schriftsatzes vom 23. November 2007.

2. Verfahrensrechtliche Behandlung von EK 01-Dividenden

Ungeachtet der vom Beklagten eingeräumten Verstoßes der materiellrechtlichen Behandlung von EK 01-Dividenden gegen das europäische Gemeinschaftsrecht meint der Beklagte, nur die EK 01 ausschüttende Körperschaft, nicht aber die Empfänger der EK 01-Dividenden könnten eine Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer beantragen. Den Klägern als Empfängern der EK 01-Dividenden fehle die Klagebefugnis für die Geltendmachung der gemeinschaftswidrigen Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals der EK 01 ausschüttenden Körperschaft. Diese Klagebefugnis will der Beklagte anscheinend nur der ausschüttenden Körperschaft selbst zubilligen.

Dabei verkennt der Beklagte, dass die EK 01 ausschüttende Körperschaft gar kein direktes eigenes Interesse daran hat, dass Einkünfte aus Auslandsdividenden nicht dem EK 01, also den Dividenden, die keine Steuergutschrift vermitteln, zugeordnet werden, sondern dem EK 36 bzw. EK 30. Das direkte Interesse an der Körperschaftsteuergutschrift hat nicht die ausschüttende Körperschaft, sondern der inländische Dividendenempfänger, hier die Kläger.

Der Anspruch auf effektiven Rechtsschutz auf Anwendung des Gemeinschaftsrechts kann nicht dadurch umgangen werden, dass der nationale Gesetzgeber dem durch den Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht direkt betroffenen Bürger den Rechtsschutz verweigert und ihn auf Rechtsschutz durch eine Person (hier: die ausschüttende Körperschaft) verweist, welche an der Durchsetzung des Gemeinschaftsrechts gar kein direktes eigenes Interesse hat.

In seinem Urteil *Test Claimants in the FII Group Litigation* a.a.O. Rn. 207 hat der EuGH bereits ausgesprochen, dass die ausschüttende Körperschaft gemeinschaftsrechtlich keinen Anspruch darauf hat, dass der Mitgliedstaat der ausschüttenden Körperschaft den Schaden ersetzt, den die ausschüttende Körperschaft dadurch hat, dass sie ihren Anteilseignern keine Körperschaftsteuergutschrift auf EK 01-Ausschüttungen vermitteln kann. Der EuGH hat aber ersichtlich nicht sagen wollen, dass auch den durch die gemeinschaftswidrige Behandlung von EK 01-Ausschüttungen direkt geschädigten Anteilseignern die Befugnis zur klageweisen Durchsetzung des Gemeinschaftsrechts abzusprechen ist. Insoweit geht es um die auf S. 93 unseres Schriftsatzes vom 17. November 2007 begrün-

dete Vorlagefrage 9: Wenn Deutschland verpflichtet ist, die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals einer ausschüttenden Körperschaft so zu gestalten, dass nicht nur für mit inländischer Körperschaftsteuer belastete Inlandserträge, sondern auch für mit ausländischer Körperschaftsteuer belastete Auslandserträge eine Körperschaftsteuergutschrift zu gewähren ist, ist Deutschland dann berechtigt, die Gewährung der materiellrechtlich geschuldeten Anrechnung von ausländischer Körperschaftsteuer beim inländischen Dividendenempfänger von der Vorlage einer Körperschaftsteuerbescheinigung durch die inländische ausschüttende Körperschaftsteuer abhängig zu machen, obwohl die inländische Gesellschaft, welche die Dividende aus EK 01 ausgeschüttet hat, nach deutschem Recht gar nicht berechtigt ist, für eine Gewinnausschüttung aus EK 01 eine Körperschaftsteuergutschrift zu bescheinigen?

Die jetzige Argumentation des Beklagten gibt Anlass dazu, die von uns formulierte Vorlagefrage 9 wie folgt zu ergänzen:

„Darf Deutschland die Gewährung einer nach dem EuGH-Urteil vom 12.12.2006 - Rs C-446/04 auf EK 01-Dividenden zu gewährenden Körperschaftsteuergutschrift davon abhängig machen, dass die das EK 01 ausschüttende Körperschaft im Klagewege eine dem Gemeinschaftsrecht entsprechende, dem deutschen nationalen Recht aber widersprechende Gliederung ihres verwendbaren Eigenkapitals erreicht, obwohl die ausschüttende Körperschaft weder ein eigenes Interesse an einer dem Gemeinschaftsrecht entsprechenden Gliederung ihres verwendbaren Eigenkapitals hat noch das deutsche Recht eine Verpflichtung der ausschüttenden Körperschaft zur Geltendmachung der aus dem Gemeinschaftsrecht resultierenden Rechte ihrer Anteilseigner vorsieht?“

Auch insoweit ist darauf hinzuweisen, dass ein Anteilseigner in der Situation von Heinz Meilicke nur dann einen Anspruch auf Ausstellung einer Körperschaftsteuerbescheinigung gegen die ausschüttende Körperschaft hat, wenn im Verhältnis zwischen der ausschüttenden Körperschaft und der deutschen Finanzverwaltung geklärt ist, dass die ausschüttende Körperschaft zur Ausstellung der Körperschaftsteuerbescheinigung berechtigt ist (BGH, Ur. v. 24. Februar 1988, BGHZ 103 S. 284; Dötsch/Eversberg/Jost/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 44 KStG, Ergänzungsfg. von Mai 2000, Rn. 39 f.).

Wenn weder das deutsche Steuerrecht noch das deutsche Zivilrecht den Anteilseignern in der Situation der Kläger ein Recht gewährt, von der EK 01 ausschüttenden Körperschaft eine Körperschaftsteuerbescheinigung über die ausländische Körperschaftsteuer zu erhalten, mit welcher die weitergeschütteten Auslandserträge belastet sind, so stellte dies einen Verstoß gegen den effet utile des Gemeinschaftsrechts dar.

Die in Rn. 19 und 20 des Beklagtenschriftsatzes vom 19. Dezember 2008 zum Ausdruck kommende Rechtsauffassung zeigt auch, dass § 175 Abs. 2 Satz 2 AO gegen den sowohl verfassungsrechtlich als auch gemeinschaftsrechtlich gesicherten Grundsatz auf angemessenen Rechtsschutz verstößt. Der Gesetzgeber vom 9. Dezember 2004 will nämlich erstlich die Festsetzungsverjährung für eine geänderte Steueranrechnung und Steuerfestsetzung eintreten lassen, wenn innerhalb der Festsetzungsfrist eine Körperschaftsteuerbescheinigung nicht vorgelegt wird, obwohl er dem Steuerpflichtigen kein Rechtsmittel zur Verfügung stellt, eine dem Gemeinschaftsrecht entsprechende Körperschaftsteuerbescheinigung von der ausschüttenden Körperschaft zu erlangen.

III. Zur Begrenzung der Anrechnungsverpflichtung auf die Höhe der deutschen Steuerbelastung

Der Beklagte bestreitet nicht, dass die Vorlagefrage 7 unseres Schriftsatzes vom 23. November 2007 entscheidungserheblich und ernstlich zweifelhaft ist, sondern meint lediglich, die Unterscheidung zwischen ausländischen Quellensteuern, bei welchen der inländische Anteilseigner in der Situation der Kläger Steuerschuldner ist und der Anrechnung von ausländischen Körperschaftsteuern, bei welchen der inländische Anteilseigner nicht Steuerschuldner ist, sei nur ein „formales“ Unterscheidungskriterium und berechtige darum nicht zu einer unterschiedlichen Behandlung.

Das ist ein Argument, welches der Beklagte dem EuGH vortragen mag, welches aber an der Notwendigkeit zu einer Vorlage an den EuGH nichts ändert.

Der deutsche Gesetzgeber hat aber ganz bewusst die Körperschaftsteuergutschrift nicht als Vorauszahlung auf die Einkommensteuer des Anteilseigners gestaltet, sondern als einen Anspruch eigener Art gegen den deutschen Fiskus, für welchen grundsätzlich die Zahlung der Körperschaftsteuer durch die Gesellschaft nur Motiv, nicht aber Vorausset-

zung für die Anrechnung ist. Wir verweisen auf die Darstellung des Unterzeichneten Wienand Meilicke in der Festschrift für Heinz Meilicke, 1985 S. 94 f., Zivilrechtliche Probleme des Körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens, **Anlage 1**. An den dort genannten Fällen wird ganz deutlich, dass das deutsche Recht die Körperschaftsteuergutschrift nicht einer Vorauszahlung auf die Einkommensteuer gleichgestellt. Das gilt jedenfalls für die Anrechnung inländischer Körperschaftsteuer. Dann kann für die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer nichts anderes gelten.

In dem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass die von Heinz Meilicke empfangenen Auslandsdividenden in erheblicher Höhe auch mit deutscher Körperschaftsteuer vorbelastet waren. So gut wie alle Auslandsgesellschaften, von denen Heinz Meilicke Dividenden bezog, hatten nämlich deutsche Tochtergesellschaften, die ihre deutschen Einkünfte der deutschen Körperschaftsteuer unterwarfen und nach Abzug der deutschen Ausschüttungsbelastung an ihre ausländische Muttergesellschaft ausschütteten (z.B. Royal Dutch Shell, ING, Unilever). Diese deutsche Körperschaftsteuer wäre bei Heinz Meilicke ohne die Begrenzung auf den Steuersatz, dem Heinz Meilicke unterlag, angerechnet worden, wenn die so mit deutscher Körperschaftsteuer belasteten Erträge unmittelbar an ihn ausgeschüttet worden wären. Es ist nicht einzusehen, warum sich daran etwas ändern soll, weil Heinz Meilicke diese mit deutscher Körperschaftsteuer belasteten Gewinne deutscher Gesellschaften nicht unmittelbar, sondern über eine ausländische Muttergesellschaft erhielt.

IV. Vorlage von Steuerbescheinigungen

1. Jahressteuerbescheinigungen der niederländischen Bank Fortis Mees Pierson

Warum die eingereichte Bescheinigung der niederländischen Bank Fortis Mees Pierson keinen ordnungsgemäßen Nachweis der ausländischen Körperschaftsteuerbelastung darstellen soll, ist für die Kläger nicht nachvollziehbar. Insbesondere ist nicht nachvollziehbar, woraus der Beklagte die Behauptung ableitet, in den Niederlanden registrierte börsennotierte Gesellschaften unterlägen regelmäßig nicht der Besteuerung nach dem allgemeinen Körperschaftsteuertarif. Das vom Beklagten vorgelegte Schreiben des Belastingdienst Limburg/kantoor Buitenland in Heerlen vom 1. September 2008 gibt für diese Aussagen

jedenfalls nichts her. Dieses in niederländischer Sprache verfasste Schreiben sagt lediglich, dass der allgemeine Körperschaftsteuertarif für 1988 bis 2001 35 % betrug. Damit bestätigt die niederländische Finanzverwaltung den Klägervortrag.

Auch hinsichtlich der Gesellschaften Royal Dutch Shell, ING und Aegon wird nicht gesagt, dass keine Körperschaftsteuer nach dem allgemeinen Tarif gezahlt worden ist, sondern es wird lediglich gesagt, dass die niederländische Finanzverwaltung über die von Royal Dutch Shell, ING und Aegon in 1978 bis 2001 tatsächlich gezahlte tarifliche niederländische Körperschaftsteuerbelastung nicht verfügt. Wir verstehen die Aussage so, dass lediglich über das Verhältnis von niederländischer Körperschaftsteuer und Gesamtgewinn dieser Gesellschaften keine Angabe gemacht werden kann. Das liegt auch nahe, weil Royal Dutch Shell, ING und Aegon umfangreiche mit ausländischer Körperschaftsteuer belastete Auslandseinkünfte haben, welche entweder nach dem Freistellungs- oder nach dem Anrechnungsverfahren von niederländischer Körperschaftsteuer freigestellt sind. Das Schreiben des Belastingdienst gibt aber nichts für die These her, Royal Dutch Shell, ING oder Aegon hätten Einkünfte gehabt, auf welche ein anderer niederländischer Steuersatz als 35 % angewendet worden sei.

Erst recht äußert die niederländische Finanzverwaltung sich in dem Schreiben nicht zu der Frage, in welcher Höhe die Auslandseinkünfte von Royal Dutch Shell, ING und Aegon mit anderen als niederländischen (z.B. auch mit deutschen) Körperschaftsteuern vorbelastet waren. Ob und in welcher Höhe diese Steuern anzurechnen sind, richtet sich nach dem diskriminierungsfrei anzuwendenden deutschen Recht. Das niederländische Steuerrecht verpflichtet die niederländischen Kapitalgesellschaften nicht zu einer Eigenkapitalgliederung analog § 30 KStG a.F. Darum kann von der niederländischen Finanzverwaltung in dem Schreiben vom 1. September 2008 keine Aussage darüber erwartet werden, mit welcher Körperschaftsteuer die von Royal Dutch Shell, ING und Aegon ausgeschütteten Dividenden vorbelastet wären, wenn diese Gesellschaften eine Eigenkapitalgliederung erstellt hätten, welche einer Eigenkapitalgliederung analog § 30 KStG a.F. entspricht, bei welcher die Körperschaftsteuerbelastung des EK 01 nach den Rechtsgrundsätzen des EuGH-Urteils vom 12.12.2006, Rs. C-446/04, Test Claimants in the FII Litigation, korrigiert worden ist.

2. Jahressteuerbescheinigungen der norwegischen den Norske Bank

Warum die mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2008 eingereichten Jahressteuerbescheinigungen der den Norske Bank über norwegische Körperschaftsteuer keinen ordnungsgemäßen Nachweis der ausländischen Körperschaftsteuerbelastung darstellen sollen, lässt sich dem Beklagten Schriftsatz vom 19. Dezember 2008 nicht entnehmen.

Immerhin räumt der Beklagte ein, dass die vorgelegten Steuerbescheinigungen dem amtlichen Muster entsprechen, auf welches der Beklagte die Kläger in seinem Schriftsatz vom 6. August 2007 Rn. 27 verwiesen hat.

Bei inländischen Körperschaftsteuerbescheinigungen brauchen Anteilseigner in der Lage der Kläger nicht zusätzlich zu der Vorlage der Bescheinigung nach amtlichem Muster noch nachzuweisen, dass die Körperschaftsteuerbescheinigung inhaltlich richtig ist. Das Verlangen des Beklagten, die Kläger müssten bei Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer zusätzlich zur Vorlage der Körperschaftsteuerbescheinigung und dem Nachweis des allgemeinen ausländischen Körperschaftsteuertarifs noch eine Eigenkapitalgliederung jeder ausländischen Körperschaft einschließlich ihrer Tochtergesellschaften vorlegen, stellt eine unzulässige Diskriminierung von Auslandsinvestitionen gegenüber Inlandsinvestitionen dar.

3. Amerikanische Körperschaftsteuerbescheinigungen

Wir haben uns inzwischen auch um Körperschaftsteuerbescheinigungen aus USA bemüht, sind dabei bisher aber nur beschränkt erfolgreich.

a) **Eastman Kodak**

Die Firma Eastman Kodak hat uns auf unsere Anfrage mitgeteilt, dass sie keine Bescheinigungen auszustellen bereit ist, bevor Deutschland sich nicht verbindlich dazu äußert, nach welchen Regeln diese auszustellen sind (Schriftwechsel in Anlage 2).

b) ITT Corporation

Die Firma ITT hat die von uns entworfenen Bescheinigungen hinsichtlich der Bundeskörperschaftsteuer (Federal Income Tax) geändert. Daraus mögen der Beklagte ebenso wie das Gericht erkennen, dass die Bescheinigungen nicht ins Blaue hinein ausgestellt sind (Kopie des Schriftwechsels in Anlage 3).

Hinsichtlich der State Income Tax stellt ITT Corporation in Zweifel, ob diese nach dem EuGH-Urteil vom 6. März 2007 anrechenbar ist. Wir können dem Urteil aber keine Aussage darüber entnehmen, dass bei Bundesstaaten nur die vom Bundesstaat, nicht aber die von den Einzelstaaten oder -ländern erhobene Körperschaftsteuer anrechenbar ist. Im Hinblick auf die Haltung von ITT Corporation sehen wir die Frage als für jeden vernünftigen Juristen zweifelhaft an und beantragen darum, dem EuGH die weitere Vorlagefrage vorzulegen:

„Vorlagefrage 14: Sind nach den Regeln der Urteile Manninen und Meilicke nur Körperschaftsteuern anrechenbar, die gegen die ausschüttende Körperschaft von einem Bundesstaat erhoben werden, oder sind auch von Gebietskörperschaften erhobene Körperschaftsteuern anrechenbar, wenn sie im Übrigen der deutschen Körperschaftsteuer entsprechen?“

V. Sechsmonatige Übergangsregelung für § 175 Abs. 2 Satz 2 AO?

In Rn. 27 seines Schriftsatzes vom 19. Dezember 2008 räumt der Beklagte letztlich ein, dass die Vorlagefragen 1 und 2 unseres Schriftsatzes vom 23. November 2007 entscheidungserheblich sind, meint aber, die Vorschrift des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO müsse nach einer sechsmonatigen Übergangsfrist in Kraft treten, und beruft sich dabei auf das auf S. 11 seines Schriftsatzes vom 6. August 2007 zitierte EuGH-Urteil Grundig Italiana vom 24. September 2002, Rs. C-255/00, Rn. 41.

Wir haben nichts dagegen, wenn die Vorlagefragen 1 und 2 noch um die Frage ergänzt werden, ob nach Inkrafttreten des § 175 Abs. 2 Satz 2 AO eine sechsmonatige Übergangsfrist anzuwenden ist.

Indes trägt der Beklagte selbst vor, dass die Bescheinigung der ausländischen Körperschaftsteuer nach amtlichem Muster nicht ausreicht, sondern dass weitere, bisher nicht spezifizierte Anforderungen gestellt werden.

Nach welchen Regeln ausländische Körperschaftsteuer zu bescheinigen ist, bleibt weiter ungeklärt.

Nicht nur das: Der deutsche Gesetzgeber verbietet es inländischen Körperschaften unter Androhung der Haftung aus § 44 Abs. 5 KStG a.F., über EK 01-Ausschüttungen eine zur Anrechnung von Körperschaftsteuer berechtigende Bescheinigung auszustellen.

Wie man den bereits vorgelegten Schreiben der Dresdner Bank AG Bonn (Anlage 13 zum Schriftsatz vom 23. November 2007), der Crédit Suisse, Zürich (Anlage 1 zum Schriftsatz vom 4. Juni 2008), sowie der Eastman Kodak Corporation (**Anlage 2**) entnehmen kann, sind zahlreiche Aussteller von Körperschaftsteuerbescheinigungen im Ungewissen darüber, ob und unter welchen Umständen sie für auf Auslandsdividenden lastende deutsche und ausländische Körperschaftsteuer eine solche Bescheinigung ausstellen dürfen, und verweigern darum die Ausstellung der Bescheinigung.

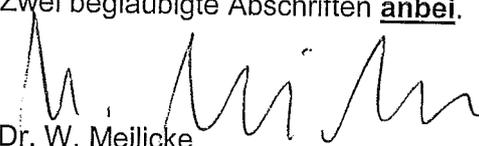
Das deutsche Recht gewährt den inländischen Anteilseignern in der Situation der Kläger nicht einmal ein einklagbares Recht gegen die ausschüttende Körperschaft auf Ausstellung einer dem Gemeinschaftsrecht entsprechenden Bescheinigung, solange die Rechtsfrage über den Inhalt der auszustellenden Bescheinigung nicht im Verhältnis zur deutschen Finanzverwaltung geklärt ist (BGH, Urt. v. 24. Februar 1988, BGHZ 103 S. 284, Dötsch/Eversberg/Jost/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 44 KStG, Ergänzungsfg. von Mai 2000, Rn. 39 f.).

Da es bis zum heutigen Tage in jeder Hinsicht an einer Klärung der Rechtslage und der Möglichkeit, dem Gemeinschaftsrecht entsprechende Körperschaftsteuerbescheinigungen zu erhalten, fehlt, ist für eine Anwendung der Grundig Italiana-Rechtsprechung des EuGH für eine sechsmonatigen Übergangsfrist kein Raum.

Wie gesagt, bestehen aber keine Bedenken dagegen, diese Frage dem EuGH als Ergänzung zu den hier formulierten Vorlagefragen 1 und 2 unseres Schriftsatzes vom 23. November 2007 vorzulegen.

Der Vollständigkeit halber weisen wir noch auf den Beschluss des BVerfG vom 28. Januar 1992, BVerfGE 85, 191 = DB 1992, 377 hin. Danach ist eine Vorlage nach § 100 Abs. 1 Satz 1 GG unzulässig, wenn feststeht, dass ein für verfassungswidrig gehaltenes Gesetz schon aufgrund entgegenstehenden Gemeinschaftsrechts nicht angewendet werden darf. Die Vorlage der Vereinbarkeit von § 175 Abs. 2 Satz 2 AO mit Gemeinschaftsrecht ist darum vorrangig vor der Frage zu klären, ob § 175 Abs. 2 Satz 2 AO auch gegen Art. 19 Abs. 4 und Art. 20 Abs. 3 GG verstößt.

Zwei beglaubigte Abschriften anbei.


Dr. W. Meilicke
-Rechtsanwalt-