

Finanzamt  
Bonn-Innenstadt

Finanzverwaltung NRW Postfach 180120 - 53031 Bonn

Auskunft erteilt  
Frau HeidolfFinanzgericht Köln  
Postfach 101344  
50453 KölnDurchwahl-Nr.  
0228 718-2563Zimmer  
120Steuernummer / Aktenzeichen  
205/5822/0046 RBBZ 2Datum  
25.05.2012

In Sachen 1. Dr. Wienand Meilicke,  
2. Heidi Christa Weyde u.a.  
als Beteiligte der Erbengemeinschaft Prof. Dr. Heinz Meilicke  
gegen Finanzamt Bonn Innenstadt

wegen Abrechnungsbescheid über die Anrechnung von dänischer und  
niederländischer Körperschaftsteuer und Antrag auf Änderung der  
Einkommensteuer 1995 bis 1997 wegen sich aus EK 01-Ausschüttungen  
ergebender KSt-Guthaben

Aktenzeichen 2 K 2241/02

nehme ich zum Schreiben der Klägerseite vom 29. Februar 2012 wie folgt Stellung:

Nach Auffassung der Beklagten ist – aufgrund der klaren Vorgaben der EuGH-Entscheidung vom 30. Juni 2011 in dieser Rechtssache – kein Erörterungstermin zur Definition der Nachweiserfordernisse erforderlich. Dass die von der Klägerseite vorgelegten „Steuerbescheinigungen“ nicht die zutreffende Vorbelastung der Dividenden mit dänischer und niederländischer Körperschaftsteuer widerspiegeln, hat der Beklagte wiederholt dargelegt. Zur Vermeidung von Wiederholungen sei an dieser Stelle daher nochmals auf diese Ausführungen hingewiesen. Die dort genannten Grundsätze für die grenzüberschreitende Körperschaftsteueranrechnung entsprechen zudem den Ausführungen der Urteile des Finanzgerichts Münster vom 19. Januar 2012 (5 K 105/07 E) und des Finanzgerichts Düsseldorf vom 21. März 2012 (4 K 2878/09 AO).

Dienstgebäude  
Welechnonnenstr. 15  
53111 Bonn  
www.finanzamt.nrw.deTelefon  
0228 718-0  
Telefax  
0800 10092675205  
Telefax Ausland  
0049 2287181200Sprechzeiten allgemein  
Mo-Mi 08.30-12.00 Uhr  
Do 07.00-17.00 Uhr  
Freitag geschlossenService- u. Informationsstelle  
Mo-Mi 08.30-12.00 Uhr  
Do 07.00-17.00 UhrKonten:  
BBk Köln  
KtoNr. 38001500 BLZ 37000000  
IBAN DE70 3700 0000 0038 0015 00  
BIC MARKDEF1370  
Sparkasse KölnBonn  
KtoNr. 17079 BLZ 37050198

Öffentliche Verkehrsmittel:  
Buslinien SB 80, 551, 600, 601 bis Beethovenhalle/SWB Buslinien SB 55, 529, 537, 550, 803, 606, 607, 608, 609, 640 bis Süßesplatz Straßenbahn 62 u. 68 bis  
Bertha-v.-Suttner-Platz und 61 bis Wilhelmsplatz

Stellungnahme für Finanzgericht  
Nr. 605/033-V2001 (01.08) OFDRh St 31

Seite 1

Steuernummer 205/5822/004\$ Rb-Nr, VT\_RBnummer\_\_1

Im Einzelnen sei zum Schriftsatz der Klägerin Folgendes bemerkt:

### 1. Entweder-oder-Verhältnis

Den Ausführungen der Klägerseite zum Entweder-oder-Verhältnis der Nachweisführung (also entweder Vorlage einer Bescheinigung oder Erbringung anderweitiger gleichwertiger Nachweise) kommt nach Auffassung des Beklagten in materieller Hinsicht keine grundlegende Bedeutung zu. Denn es dürfte zum Einen außer Frage stehen, dass die Höhe des unionsrechtlich bedingten Körperschaftsteueranrechnungsanspruchs der Klägerseite von der Art der Nachweisführung – also mittels zutreffender Steuerbescheinigung oder Vorlage anderweitiger Belege – unabhängig ist. Zum Anderen hat die Klägerseite bislang weder eine den Regelungen des Anrechnungsverfahrens entsprechende Steuerbescheinigung noch andere Nachweise und Unterlagen vorgelegt, die es dem Beklagten erlauben, klar und genau die Voraussetzungen und Umfang der Körperschaftsteueranrechnung überprüfen zu können.

Nach der Rechtsprechung des EuGH müssen diejenigen Tatsachen nachgewiesen werden, die auch im Inlandsfall für die Ermittlung des Körperschaftsteueranrechnungsanspruchs bekannt sein müssen (z. B. das zu versteuernde Einkommen sowie die geschuldete und gezahlte Körperschaftsteuer, die Höhe der nichtabziehbaren Betriebsausgaben und der steuerfreien Einnahmen, die Aufgliederung des verwendbaren Eigenkapitals in belastete und unbelastete Teile etc.). Diese Angaben bilden insgesamt die notwendige Grundlage für die Ermittlung der zutreffenden Körperschaftsteuervorbelastung.

### 2. Methodische Mängel der vorgelegten Steuerbescheinigungen

Die Ausführungen der Klägerseite lassen aber bereits ohne Vorlagen weiterer Nachweise und Unterlagen methodische Mängel bei der Erstellung der „Steuerbescheinigungen“ erkennen, so dass eine Anrechnung der Körperschaftsteuer auf dieser Basis nicht erfolgen kann.

#### a) Zulässigkeit einer „Konzernsteuerbescheinigung“?

Entsprechend der Rechtslage in § 36 EStG a.F. war nur die Körperschaftsteueranrechnung der von der ausschüttenden Kapitalgesellschaft geschuldeten Körperschaftsteuer vorgesehen. Die indirekte Anrechnung der Körperschaftsteuer einer der ausschüttenden Körperschaft nachgeordneten Kapitalgesellschaft war nicht vorgesehen.

Die Aussage auf Seite 9 des Bezugsschreibens der Klägerseite, wonach u.a. eine Gliederung der Eigenkapitalzugänge aller Konzerngesellschaften in niedrige besteuerte und tarifbesteuerte Eigenkapitalanteile erfolgt sein soll und die Verwendungsreihenfolge nach § 28 Absatz 3 KStG a.F. bei Gewinnausschüttung von Konzerngesellschaften bis zu den ausschüttenden dänischen bzw. niederländischen Kapitalgesellschaften „unterstellt“ worden ist, lässt darauf schließen, dass die Klägerseite eine dem KStG a.F. nicht bekannte „Konzernsteuerbescheinigung“ vorgelegt hat, um die Anrechnung der Körperschaftsteuer von den ausschüttenden Kapitalgesellschaften nachgeordneten Kapitalgesellschaften zu

25/05/2012 08:44 080010092675205

S. 03/05

Steuernummer 205/5822/0048 Rb-Nr. VT\_RBNummer\_\_1

gewährleisten. Die Aussage auf Seite 9 des Bezugsschreibens der Klägerseite zur Addition der „von der ausschüttenden Kapitalgesellschaft“ gezahlten Körperschaftsteuern (vgl. im auch im Folgenden Punkt b) bezieht daher wohl auch die von den nachgeordneten Konzerngesellschaften gezahlten Körperschaftsteuern mit ein. Andernfalls wären diese Aussagen zur Gliederung und Verwendungsreihenfolge nicht nachvollziehbar.

**b) Zur Addition aller seit 1. Januar 1977 gezahlten Körperschaftsteuern.**

Ungeachtet der Frage der Zulässigkeit einer Anrechnung von Körperschaftsteuer einer der ausschüttenden Kapitalgesellschaften nachgeordneten Kapitalgesellschaften geht die Klägerseite darüber hinaus fehl in der Annahme, dass die bloße Addition aller seit 1. Januar 1977 „gezahlten“ Körperschaftsteuern den Gesamtbetrag des zur Verfügung stehenden Körperschaftsteuerguthabens widerspiegelt. Hierbei lässt die Klägerseite u.a. außer acht, dass nichtabziehbare Ausgaben i. S. d. § 31 Absatz 1 Nummer 4 KStG a. F. das insgesamt für die Anrechnung zur Verfügung stehende Körperschaftsteuerguthaben mindern. Ansonsten würde die steuerliche Nichtabziehbarkeit der Betriebsausgaben im Rahmen der Anrechnung neutralisiert.

Umfang und Höhe dieser nichtabziehbaren Betriebsausgaben dürften nach Auffassung der Beklagten hierbei auf der Grundlage des betreffenden ausländischen Rechts zu ermitteln sein. Die insgesamt seit 1. Januar 1977 geschuldete und gezahlte ausländische Körperschaftsteuer ist zur Ermittlung des insgesamt zur Anrechnung zur Verfügung stehenden Körperschaftsteuerguthabens, wie folgt zu kürzen:

$$\text{Kürzungsbetrag} = \text{Betrag der nichtabziehbaren Betriebsausgaben} \times \frac{\text{Steuersatz}}{100 - \text{Steuersatz}}$$

Die Richtigkeit dieser Behandlung im Vergleich zum reinen Inlandssachverhalt sei an folgendem stark vereinfachtem Beispiel dargestellt:

Die ausschüttende Kapitalgesellschaft hat einen Handelsbilanzgewinn von 100 (vor Steuern). Steuervorauszahlungen sind nicht erfolgt. In dem Handelsbilanzgewinn sind sonstige nichtabziehbare Betriebsausgaben nach ausländischem Recht (vergleichbar § 4 Absatz 5 EStG) i. H. v. 50 berücksichtigt. Die ausländische Körperschaftsteuer-Tariffbelastung beträgt 30%. Es wird der gesamte Handelsbilanzgewinn ausgeschüttet. Die ausländische Körperschaftsteuerschuld wurde wie folgt ermittelt:

Handelsbilanzgewinn (vor Steuern)	100
zzgl. nichtabziehbare Betriebsausgaben	50
= zu versteuerndes Einkommen	150
davon Körperschaftsteuer 30%	45

25/05/2012 08:44 080010092675205

S. 04/05

Steuernummer 205/5822/0046 Rb-Nr. VT\_RBNummer\_\_1

Der Betrag des für eine Anrechnung zur Verfügung stehenden Körperschaftsteuerguthabens beträgt – im Hinblick auf die Vergleichbarkeit zur inländischen Rechtslage – jedoch insgesamt nicht 45, sondern lediglich:

geschuldete und gezahlte Körperschaftsteuer	45,00
abzgl. Schattenbelastung auf nichtabziehbare Betriebsausgaben	
$50 \times 30 / (100 - 30)$	<u>21,43</u>
= insgesamt zur Verfügung stehendes Anrechnungsguthaben	<u>23,57</u>

Bezogen auf die Körperschaftsteuer-Tarifbelastung ergibt sich rechnerisch ein Anrechnungsbetrag von 30/70 und bezogen auf den tatsächlichen Handelsbilanzgewinn (also nach Steuern) ein Anrechnungsbetrag von 23,57/55 der ausgezahlten Dividende.

Verprobung anhand einer EK-Gliederung:

	Vorspalte	EK 30
zu versteuerndes Einkommen	150	
abzgl. Körperschaftsteuer-Tarifbelastung	<u>- 45</u>	
Zugang zum EK 30		105
abzgl. nichtabziehbare Betriebsausgaben	- 50	<u>- 50</u>
Für eine Ausschüttung zur Verfügung stehendes belastetes EK		55
somit maximaler Anrechnungsbetrag 30/70		23,57

**c) Sachverhaltsannahmen**

Seitens der Klägerseite wurden nach eigener Aussage vielfach bestimmte Sachverhaltsannahmen bei der Erstellung der „Steuerbescheinigungen“ getroffen. Der zutreffende Anrechnungsbetrag lässt sich jedoch nur anhand der tatsächlichen Umstände des Einzelfalls ermitteln. Der Ermittlungs- und Nachweisaufwand mag zwar für die Klägerseite erheblich und aufwendig sein, er ist jedoch unverzichtbar. Es sei darauf hingewiesen, dass dieser ggf. erhebliche Aufwand der Klägerseite nach den Feststellungen des EuGH in dieser Rechtssache auch keine unverhältnismäßige Beschränkung darstellt.

**3. Ermittlung der Vorbelastung**

Die Ermittlung der Körperschaftsteuervorbelastung für ausgeschüttete Dividenden im Anrechnungsverfahren hat nicht nach dem Verhältnis der geschuldeten Körperschaftsteuer zum Handelsbilanzgewinn, sondern durch Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zu erfolgen. In diesem einen Punkt hat die Klägerin Recht.

25/05/2012 08:44 080010092675205

S. 05/05

Steuernummer 205/5822/0046 Rb-Nr. VT\_R0Nummer\_\_1

#### 4. Übergangsfrist für die Anwendung des § 175 AO n.F.

Die für eine Anrechnung der Körperschaftsteuer nach § 36 EStG a.F. notwendigen Tatsachen (z. B. das zu versteuernde Einkommen sowie die geschuldete und gezahlte Körperschaftsteuer, die Höhe der nichtabziehbaren Betriebsausgaben und der steuerfreien Einnahmen, die Aufgliederung des verwendbaren Eigenkapitals in belastete und unbelastete Teile etc.) sind durch die betreffenden Regelungen des KStG a.F. vorgegeben. Allein der Umstand, dass die Klägerseite weder eine den Regelungen des Anrechnungsverfahrens entsprechende Steuerbescheinigung noch andere Nachweise und Unterlagen vorgelegt hat, die es der Beklagten erlauben, klar und genau die Voraussetzungen und Umfang der Körperschaftsteueranrechnung überprüfen zu können, dürfte sich dagegen kaum auf die Bestimmung der Übergangsfrist durch den erkennenden Senat auswirken.

Im Auftrag

*vo Berg*  
vom Berg