



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 7. Oktober 2024

BETREFF **Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer unter dem zeitlichen
Anwendungsbereich des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens;
Urteil des BFH vom 15. Januar 2015, I R 69/12, BStBl II S. ...**

GZ **IV C 2 - S 2700/21/10001 :003**

DOK **2024/0867576**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der EuGH hat mit Urteil vom 6. März 2007, C – 292/04 „Meilicke“, entschieden, dass unter dem zeitlichen Anwendungsbereich des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens auch eine ausländische Körperschaftsteuer anzurechnen ist. „Im Hinblick auf das Ziel, die Doppelbesteuerung von Gesellschaftsgewinnen zu verhindern, die in Form von Dividenden ausgeschüttet werden“, muss im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Personen für Gewinnausschüttungen von im Inland nicht unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaften eine mit § 36 Abs. 2 S. 2 Nr. 3 EStG (in der Fassung vor StSenkG vom 23. Oktober 2000, BGBl. I S. 1433) vergleichbare Anrechnung ausländischer KSt gewährt werden (C – 292/04, Leitsatz).

Mit dem Urteil vom 30. Juni 2011, C – 262/09 „Meilicke II“, hat der EuGH zu den verfahrensrechtlichen Anforderungen Stellung genommen. Danach ist für eine Steuergutschrift der Nachweis der auf ausländischen Dividenden lastenden Körperschaftsteuer erforderlich.

Der BFH hat unter Berücksichtigung dieser EuGH-Urteile im Schlussurteil vom 15. Januar 2015, I R 69/12, BStBl II S. ..., Vorgaben für die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer auf die inländische Einkommensteuer eines Anteilseigners formuliert.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung der vorgenannten Urteile Folgendes:

I. Vorzulegende Belege und Nachweise

Der BFH stellt in seinem Urteil vom 15. Januar 2015, I R 69/12, fest, dass der Anrechnungsbetrag in vollem Umfang vom Anteilseigner nachzuweisen ist. Eine Steuerbescheinigung der ausschüttenden Gesellschaft ist nicht ausreichend. Ein hierdurch ausgelöster erhöhter Aufwand ist seitens des Anlegers hinzunehmen, da ein fehlender Informationsfluss auf Anlegerseite keine Problematik darstellt, die der betroffene Mitgliedstaat auffangen müsste.

Die Finanzbehörden können alle erforderlichen Belege verlangen, anhand derer die Behörden eindeutig und genau überprüfen können, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuergutschrift vorliegen. Hierfür sind folgende Unterlagen vorzulegen:

- Ausländische Handelsbilanz der ausschüttenden Gesellschaft
- Steuerbescheid bzw. Anmeldedaten (belegt durch eine hinreichend klare Bescheinigung des Anmeldenden) der ausländischen Gesellschaft nebst Darlegung der Bestandskraft der Steuerfestsetzung sowie Einkommensermittlung (gemäß ausländischem Recht), wenn sich diese nicht vollständig aus dem Steuerbescheid bzw. den Anmeldedaten ergibt.
- Ausschüttungsbeschluss/ Gewinnverteilungsbeschluss
- Nachweis der Beteiligungsquote
- Bei beherrschenden Gesellschaftern und wesentlich beteiligten Anteilseignern: Nachweis, dass kein Ausschlussgrund im Sinne des § 36a KStG a.F. vorliegt.

Darüber hinaus steht es dem Finanzamt frei, weitere Nachweise anfordern (z. B. die Steuerbilanz). Von den Unterlagen kann analog § 68b EStDV eine beglaubigte Übersetzung verlangt werden. Dies steht im Ermessen der Finanzbehörde.

Die Unterlagen sind für alle maßgeblichen Zeiträume vorzulegen. Beispielsweise sind für eine offene Gewinnausschüttung für das zum 31. Dezember 1997 endende Wirtschaftsjahr, die in 1998 beschlossen und ausgezahlt wurde, in jedem Fall die Handelsbilanz zum 31. Dezember 1997, der Steuerbescheid 1997 und der Gewinnausschüttungsbeschluss vorzulegen.

Sollten diese nicht ausreichen, um die beantragte Anrechnung der ausländischen Steuer in voller Höhe gewähren zu können, sind auch die Unterlagen für das vorangegangene Jahr und ggf. fortlaufend weitere Vorjahre vorzulegen.

II. Voraussetzungen für die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer unter dem Anrechnungsverfahren

Eine auf eine Ausschüttung entfallende ausländische Körperschaftsteuer darf nur angerechnet werden, wenn das für die Ausschüttung verwendete Eigenkapital einer Körperschaftsteuer

unterlegen hat. Dies ist zum Beispiel dann nicht der Fall, wenn die Ausschüttung ganz oder teilweise aus Einkommensteilen gespeist wird, die keiner Steuerbelastung unterlegen haben, z. B. aus von der ausschüttenden Gesellschaft steuerfrei vereinnahmten Dividenden.

Im Einzelnen ist Folgendes zu prüfen:

- Vergleichbarkeit der ausländischen Körperschaftsteuer (vgl. einschlägige DBA bzw. Anhang I Teil B der Mutter-Tochter-Richtlinie und für Nicht-DBA-Fälle Anhang 12, Teil II ESt-Handbuch)
- Ausschluss der Anrechnung der Körperschaftsteuer nach § 36a EStG a.F.
- Keine Anrechnung einer mittelbaren Körperschaftsteuer
- Erfassung der Ausschüttung (ab 1996 zzgl. der anrechenbaren Steuer) als Einnahme

III. Methode zur Ermittlung des Anrechnungsbetrags

Der Anrechnungsbetrag kann ausgehend vom letzten maßgeblichen Wirtschaftsjahr „retrograd“ unter Zuhilfenahme aller verfügbaren Beweismittel berechnet werden.

Hinsichtlich der Höhe der anrechenbaren ausländischen Steuer ist nach Maßgabe des BFH-Urteils vom 15. Januar 2015, I R 69/12, Rn 32, als Ausfluss der unionsrechtlichen Vorgaben eine gleichwertige und möglichst weitgehende Übertragung des Anrechnungssystems auf die grenzüberschreitenden Fälle vorzunehmen, ohne eine gegenüber dem Inlandsfall günstigere Behandlung herbeizuführen.

Dies führt im Ergebnis zu einer Begrenzung der anrechenbaren ausländischen Steuer auf 36 % (vor 1994) bzw. 30 % (ab 1994). Ist der ausländische Steuersatz höher, ist die Anrechnung auf 9/16 bzw. 3/7 der aus belastetem Eigenkapital finanzierten Ausschüttung begrenzt.

Ist der ausländische Steuersatz niedriger, ist dieser der Anrechnung zugrunde zu legen (Steuersatz/100-Steuersatz). Beispielsweise beträgt bei einem ausländischen Steuersatz von 20 % die Anrechnung 20/80 der aus belastetem Eigenkapital finanzierten Ausschüttung.

Die Anrechnung der ausländischen Steuer darf die auf die Dividende - einschließlich der anrechenbaren Steuer für VZ ab 1996 - entfallende inländische Steuer nicht übersteigen. Eine auf die inländische Steuer angerechnete ausländische Quellensteuer ist dabei zu berücksichtigen.

IV. Anwendungsregelungen

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen auf erhaltene Ausschüttungen anzuwenden, die noch nicht unter die Regelungen des Halbeinkünfteverfahrens (in der Fassung des Steuersenkungsgesetzes vom 23. Oktober 2000, aaO.) fallen.

Dieses Schreiben ist auch auf Ausschüttungen von Drittstaaten-Gesellschaften anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.