



Aktuelle Entwicklungen zu § 50d Abs. 3 EStG

18. Oktober 2018

Gliederung

1. EuGH C-440/17 v. 14.6.2018 zu § 50d Abs. 3 EStG

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

EuGH C-440/17 v. 14.06.2018

- **§ 50d III EStG i.d.F. bis 31.12.2011 -**
 - EU-rechtswidrig gem. EuGH v. 20.12.2017 C-504/16 und C-613/16 (Deister Holding und Juhler Holding)
 - Rechtsrahmen: MT-Richtlinie 90/435/EWG v. 23.7.1990
- **§ 50d III EStG i.d.F. ab 1.1.2012**
 - EU-rechtswidrig gem. EuGH v. 14.6.2018 – C 440/17 (GS)
 - Sachverhalt: Deutsche MG hält 100% der Anteile an der holländischen GS, die ihrerseits 90% der Anteile an einer dt. TG hält (sog. Mäander-Struktur)
 - Streitig ist der KEST-Einbehalt auf eine Gewinnausschüttung in VZ 2013.
 - Rechtsrahmen: MT-Richtlinie 2011/96/EU v. 30.11.2011

Diskussion

- **Frage:** welchen Einfluss hat das BMF-Schreiben v. 4.4.2018?
- **Frage:** wie steht es mit der EU-Rechtskonformität des § 50d III EStG i.d.F. ab 1.1.2012 vor dem Hintergrund des geänderten
 - Rechtsrahmens: MT-Richtlinie 2015/121/EU v. 27.1.2015?

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

EuGH C-440/17 v. 14.06.2018

§ 50d III EStG ist eine typisierende Missbrauchsnorm, die – bei Erfüllung der im Gesetz genannten Voraussetzungen – keine Möglichkeit des Gegenbeweises eröffnet

- **Ständige Rspr. des EuGH:**
 - **Verhältnismäßigkeit:** muss zur Verhinderung von Missbrauch geeignet sein und darf nicht über das erforderliche hinausgehen.
 - Ziel muss die Verhinderung rein künstlicher, jeder wirtschaftlichen Realität barer Konstruktionen sein, die nur auf die ungerechtfertigte Nutzung eines Steuervorteils abzielen.
 - **Einzelfallbezogenheit:** Jeder Vorgang muss individuell geprüft werden in Bezug auf Indizien/Anfangsbeweise, dass ein Missbrauch vorliegt.
 - Möglichkeit des Gegenbeweises muss gegeben sein.

Exkurs: EuGH v. 7.9.2017, C-6/16, Equio SAS, Enka SA

- Wird eine Beteiligungsstruktur mit (mittelbarer) Beherrschung durch drittstaatenansässige Personen pauschal unter Missbrauchsverdacht gestellt, dann reicht auch eine Möglichkeit eines Gegenbeweises nicht, um diese Regelung EU-Rechtskonform zu gestalten. Vielmehr ist die Verwaltung zunächst verpflichtet, hinreichende Indizien für eine künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Konstruktion, die auf die Erlangung einer Steuerbegünstigung ausgerichtet ist, beizubringen.
- GA Kokott v. 19.1.2017 deutet an, dass ein tatsächlich erlangter Steuervorteil einen solchen Anfangsverdacht begründen kann.

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

Diskussion

§ 50d III EStG setzt voraus, dass Personen an der ausländischen MG beteiligt sind, denen die Erstattung/Freistellung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten.

- **EuGH v. 14.6.2018:** Der MTR 2011/96 ist nicht zu entnehmen, dass die Herkunft der Gester der MG für das Recht der MG, sich auf die Vorteile der MTR zu berufen, irgendeine Rolle spielt.
- Auf diesem Umstand allein darf also keine typisierende Missbrauchsvorschrift aufgebaut werden.

§ 50d III EStG i.d.F. 2012 setzt voraus, dass die Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit stammen es für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe gibt.

EuGH v. 14.6.2018: Der Umstand, dass eine Gesellschaft in einem Mitgliedstaat nur im Hinblick darauf gegründet wurde, sich in einem zweiten Mitgliedstaat niederzulassen, um ihre Geschäftstätigkeit im Wesentlichen oder ganz über eine TG auszuüben, ist für sich genommen kein Missbrauch (Verweis auf EuGH v. 30.9.2003, C-167/01, Inspire Art).

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

Diskussion

Diskussion

- **Frage: Welchen Einfluss hat das BMF-Schreiben v. 4.4.2018?**
- § 50d III EStG i.d.F. ab 1.1.2007 ist in EU-Fällen nicht mehr anzuwenden
- § 50d III EStG i.d.F. ab 1.1.2012
 - Verbots der Merkmalsübertragung wird aufgehoben
 - Beteiligungsverwaltung wird als Beteiligung am allg. wirtschaftl. Verkehr anerkannt
 - Ständige Beschäftigung von Personal wird nicht mehr gefordert
- Hierdurch würde der Charakter als allg. Missbrauchsvorschrift ohne Escape nicht geändert.
- Ebenfalls weiterhin Einschränkung der Rechte der MG allein aufgrund der Ansässigkeit ihrer Gesellschafter.
- Aufgabe des Erfordernisses der eigenen Wirtschaftstätigkeit der MG trägt den Kriterien des EuGH Rechnung.

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

Diskussion

Diskussion

- **Frage: wie steht es mit der EU-Rechtskonformität des § 50d III EStG i.d.F. ab 1.1.2012 vor dem Hintergrund des geänderten Rechtsrahmens: MT-Richtlinie 2015/121/EU v. 27.1.2015?**

FL 90/453/EWG und 2011/96/EU (2) Die vorliegende Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Missbräuchen nicht entgegen.

2015/121/EU

„(2) Liegt — unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände — eine unangemessene Gestaltung oder eine unangemessene Abfolge von Gestaltungen vor, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft, so gewähren die Mitgliedstaaten Vorteile dieser Richtlinie nicht.
Eine Gestaltung kann mehr als einen Schritt oder Teil umfassen.

(3) Für die Zwecke von Absatz 2 gilt eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen in dem Umfang als unangemessen, wie sie nicht aus triftigen wirtschaftlichen Gründen vorgenommen wurde, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln.

(4) Die vorliegende Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerbetrug oder Missbrauch nicht entgegen.“

§ 50d III EStG in der Fassung 2012 ist unionsrechtswidrig

Ausblick

Anhängige Verfahren

- EuGH C-115/16; C-116/16; C-117/16; C-118/16 und C-119/16:
Vorabentscheidungsersuchen v. 25.2.2016 – Dänemark
 - Zu Art. 2 Abs. 2 MTG 90/435/EWG und Art. 10 Nr. 2 OECD-MA – Definition des „Nutzungsberechtigten von Dividenden“ sowie
 - zu Art. 1 Abs. 4 ZLR 2003/49/EG – Definition des „Nutzungsberechtigten von Zinsen“

Deloitte.

