

BFH: Sind die Regelungen über die Anrechnung ausländischer Steuern EU-widrig?

Eine unionsrechtskonforme Berechnung der anrechenbaren ausländischen Steuern verlangt, dass alle steuerrechtlich abzugsfähigen personenbezogenen und familienbezogenen Positionen, insb. die Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie der Altersentlastungsbetrag und der Grundfreibetrag, von der Summe der Einkünfte im Nenner der Anrechnungsformel abgezogen werden. Eine weitergehende Steueranrechnung ist weder unions- noch verfassungsrechtlich geboten. Insbesondere ist die gesetzlich vorgegebene länderbezogene Aufteilung (per country limitation) bei der Höchstbetragsberechnung nicht zu beanstanden.

BFH, Urteil vom 18.12.2013, I R 71/10, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH-Beschluss vom 09.02.2011:

EuGH-Vorlage zu der Frage, ob die Regelungen über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die festgesetzte deutsche Einkommensteuer in Einklang mit den unionsrechtlichen Diskriminierungs- und Beschränkungsverboten steht (§ 34c EStG).

Sachverhalt

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Im Streitjahr 2007 erzielten sie Kapitaleinkünfte u.a. aus Beteiligungen (sog. Streubesitz) an ausländischen Kapitalgesellschaften. Sie begehren die Anrechnung von ausländischen Kapitalertragsteuern, die auf Dividenden der jeweiligen Kapitalgesellschaften in den betreffenden Staaten erhoben worden waren. Sie sehen in der beschriebenen Minderung der Anrechnungshöchstbeträge einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, die sogar weltweit, nicht nur innerhalb der Europäischen Union greifen kann. Aus diesem Grunde erstreben sie die Herabsetzung ihrer Steuerschuld um 1.200 Euro. Ihre Klage blieb erfolglos.

Entscheidung

Dem EuGH wird die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob die Regelungen über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die festgesetzte deutsche Einkommensteuer in Einklang mit den unionsrechtlichen Diskriminierungs- und Beschränkungsverboten steht (§ 34c EStG).

Erwirtschaften Personen, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, im Ausland Einkünfte und zahlen sie darauf im Ausland Steuern, dann können diese Steuern unter bestimmten Voraussetzungen auf die deutsche Einkommensteuer angerechnet werden, um eine doppelte Besteuerung der ausländischen Einkünfte in Deutschland und im Ausland zu vermeiden. Die Steueranrechnung ist aber der Höhe nach beschränkt, und zwar auf einen Anrechnungshöchstbetrag. Dieser Höchstbetrag ist in einer Verhältnisrechnung zu ermitteln: Die deutsche Einkommensteuer, die sich bei der Veranlagung des zu versteuernden Einkommens einschließlich der ausländischen Einkünfte ergibt, wird im Verhältnis der ausländischen Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt (§§ 34c, 34d EStG). Im Ergebnis hat das zur Folge, dass vor allem solche privat veranlasste Ausgaben der Lebensführung, die vom Steuerpflichtigen im Inland steuerlich als Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, teilweise auch auf die ausländischen Einkünfte entfallen und dadurch das Anrechnungsvolumen mindern.

Ob diese verhältnismäßige "Teilhabe" der ausländischen Einkünfte an jenen Abzugsposten im Rahmen der Höchstbetragsberechnung zur Begrenzung der Anrechnungsbeträge den unionsrechtlichen Anforderungen des Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot (Kapitalverkehrsfreiheit) uneingeschränkt standhält, wird bezweifelt. Zwar wird eingeräumt, dass Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen nicht mit bestimmten Einkunftsteilen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sondern das Gesamteinkommen belasten. Jedoch sei es prinzipiell Sache des Ansässigkeitsstaates,

Kosten der persönlichen Lebensführung sowie der personen- und familienbezogenen Umstände zu berücksichtigen, nicht aber des Quellenstaates (s. dazu z.B. EuGH-Urteile vom 14.02.1995, 14.09.1999, BFH-Urteil vom 10.01.2007, EuGH-Urteil vom 06.07.2006). So gesehen müsse im Rahmen der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags statt auf die "Summe der Einkünfte" (vgl. § 2 Abs. 3 EStG 2002) auf das zu versteuernde Einkommen (vgl. § 2 Abs. 5 EStG 2002) abgestellt werden, um die Sonderausgaben und die außergewöhnlichen Belastungen, die ganz überwiegend Kosten der persönlichen Lebensführung sowie der personen- und familienbezogenen Umstände repräsentieren, als Minderungspositionen einzubeziehen und damit den "richtigen" Höchstbetrag zu bestimmen.

Dass die ausländischen Einkünfte und die darauf entfallenden ausländischen Steuern, um deren Anrechnung im Streitfall gestritten wird, nur teilweise aus Mitgliedstaaten der EU stammen, teilweise aber aus sog. Drittstaaten (Schweiz, USA, Japan), muss einer gemeinschaftsrechtlichen Beurteilung nicht entgegenstehen. Art. 56 EG (Art. 63 AEUV) bezieht ausdrücklich Drittstaaten ein.

Der Klage- und Revisionsantrag wurde ausdrücklich auf den Unterschiedsbetrag beschränkt, der sich ergibt, wenn bei der beschriebenen Anrechnungshöchstbetragsberechnung die steuerlich abziehbaren Kosten der Lebensführung einbezogen werden. Die Frage einer Erstattung ausländischer Quellensteuern durch den Ansässigkeitsstaat stellt sich nicht, wäre wohl aber auch zu verneinen (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 20.05.2008).

Betroffene Norm

§ 34c Abs. 1 EStG 2002, § 34d EStG 2002
Streitjahr 2007

Vorinstanz

[Finanzgericht Baden-Württemberg](#), Urteil vom 21.07.2010, 1 K 332/09, EFG 2010, S. 1689, siehe ausführlicher in den [Deloitte Tax-News](#)

Fundstellen

BFH, Urteil vom 18.12.2013, [I R 71/10](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)
BMF, Schreiben vom 30.09.2013, [IV B 3 - S 2293/09/10005-04](#)
EuGH, Urteil vom 28.02.2013, [C-168/11](#)
BFH, Beschluss vom 09.02.2011, [I R 71/10](#), BStBl II 2011, S. 500
[Pressemitteilung](#) Nr. 30 vom 13.04.2011 zu BFH I R 71/10 vom 09.02.2011

Weitere Fundstellen

EuGH, Urteil vom 14.02.1995, [C-279/93](#) "Schumacker", Slg. 1995 I, S. 225, Tz. 34
EuGH, Urteil vom 14.09.1999, [C-391/97](#) "Gschwind", Slg. 1999 I, S. 5451, BStBl II 1999, S. 841
BFH, Urteil vom 10.01.2007, [I R 87/03](#), BStBl II 2008, S. 22
EuGH, Urteil vom 06.07.2006, [C-346/04](#) "Conijn", Slg. 2006 I, S.6137
EuGH, Urteil vom 20.05.2008, [C-194/06](#) "Orange European Smallcap Fund NV", Slg. 2008 I, S. 3747

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.