

EuGH: Gewerbsteuerpflicht von Drittstaatendividenden verstößt gegen Europarecht

Aktuell: Änderung der Rechtslage durch das JStG2019 (mehr siehe unter Anmerkungen)

Die Gewerbsteuerpflicht von Drittstaatendividenden verstößt aufgrund strengerer Voraussetzungen des § 9 Nr. 7 GewStG im Vergleich zu den Voraussetzungen für inländische Dividenden (§ 9 Nr. 2a GewStG) gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.

Hintergrund

Das FG Münster hatte Zweifel daran geäußert, ob die schärferen Anforderungen an die gewerbsteuerliche Kürzung von ausländischen Dividendeneinkünften (§ 9 Nr. 7 GewStG) im Vergleich zum inländischen Sachverhalt (§ 9 Nr. 2a GewStG) mit der unionsrechtlich garantierten Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 AEUV vereinbar und folglich anwendbar sind (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Mit Urteil vom 20.09.2018 hat der EuGH dieser Ungleichbehandlung eine klare Absage erteilt. § 9 Nr. 7 GewStG ist somit unionsrechtskonform auszulegen. Von diesem Urteil profitieren in Deutschland ansässige Muttergesellschaften, die unmittelbar an einer Drittstaatengesellschaft beteiligt sind und von dieser Dividenden beziehen. Insbesondere wenn diese Drittstaatengesellschaft seinerseits an weiteren Gesellschaften beteiligt ist und von diesen Dividenden bezogen hat, erleichtert das Urteil die Situation im Vergleich zu den bisher sehr eingeschränkten Landes- und Funktionsholdingsprivilegien sowie der Behandlung von Dividenden aus Enkelgesellschaften.

Entscheidung des EuGH

Die steuerliche Behandlung von Dividenden kann sowohl unter Art. 49 AEUV (Niederlassungsfreiheit) als auch unter Art. 63 AEUV (freier Kapitalverkehr) fallen. Entscheidend ist in Drittstaatenfällen dabei der Gegenstand der betreffenden Regelung. Nationale Bestimmungen über Beteiligungen, die in der alleinigen Absicht der Geldanlage erfolgen, ohne dass auf die Verwaltung und Kontrolle des ausschüttenden Unternehmens Einfluss genommen werden soll, sind anhand der Kapitalverkehrsfreiheit zu prüfen. Die von § 9 Nr. 7 GewStG vorgeschriebene Mindestbeteiligung von 15 % am Nennkapital der Tochtergesellschaft bedeutet nicht zwangsläufig, dass die Gesellschaft, die sie hält, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der die Dividenden ausschüttenden Gesellschaft ausübt. Deshalb ist § 9 Nr. 7 GewStG anhand von Art. 63 AEUV zu beurteilen. Die unterschiedliche Behandlung der von einer gebietsansässigen Gesellschaft ausgeschütteten Dividenden (§ 9 Nr. 2a GewStG) und der von einer in einem Drittstaat ansässigen Gesellschaft ausgeschütteten Dividenden (§ 9 Nr. 7 GewStG) stellt eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar. Nur bei Beteiligungen an in Drittstaaten ansässigen Kapitalgesellschaften wird nämlich gefordert, dass die Dividenden letztlich (direkt oder indirekt) aus aktiven Einkünften im Sinne von § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG stammen.

Die Stand-still-Klausel des Art. 64 Abs. 1 AEUV, die in Drittstaatenkonstellationen im Zusammenhang mit Direktinvestitionen einen Bestandsschutz für Regelungen gewährt, die am 31.12.1993 bereits bestanden hatten, ist nach Ansicht des EuGH vorliegend nicht anwendbar. Folglich kann die Beschränkung nur gerechtfertigt werden, wenn die Ungleichbehandlung Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist. Der EuGH bejahte im Hinblick auf die Vermeidung von Doppelbesteuerung (mit Gewerbesteuer) die objektive Vergleichbarkeit der Situationen von Gesellschaften, die Dividenden von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten und von Gesellschaften, die Dividenden von Gesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat erhalten.

Auch konnte § 9 Nr. 7 GewStG nicht durch das Ziel einer wirksamen Missbrauchsbekämpfung gerechtfertigt werden, da der bloße Umstand, dass die die Dividenden ausschüttende Gesellschaft ihren Sitz in einem Drittstaat hat, keine allgemeine Vermutung der Steuerhinterziehung begründen kann. Darüber hinaus ist die Missbrauchsvermutung unwiderlegbar und kann folglich nicht mit der Notwendigkeit

gerechtfertigt werden, Missbräuche und Steuerhinterziehung zu verhindern.

Folglich stellt § 9 Nr. 7 GewStG einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit dar, soweit für die gewerbsteuerliche Kürzung der Ausschüttungen von Drittstaaten-Tochtergesellschaften strengere Voraussetzungen wie für inländische Tochtergesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG) gelten. In Fällen, in denen bislang § 9 Nr. 7 GewStG zur Anwendung gekommen ist, sollten Bescheide offen gehalten werden und entsprechende Rechtsmittel geprüft werden, um die Kürzung nach Maßgabe des vergleichbaren Inlandssachverhalts geltend zu machen.

Vorinstanz

FG Münster, Beschluss vom 20.09.2016, 9 K 3911/13 F, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Anmerkungen

JStG 2019

Als Reaktion auf die hier dargestellte Entscheidung des EuGH sieht das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ vom 17.12.2019 (JStG 2019, siehe [Deloitte Tax-News](#)) eine Neuregelung der gewerbsteuerlichen Behandlung von ausländischen Dividenden vor. Die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen für ausländische Kapitalgesellschaften des bisherigen § 9 Nr. 7 S. 1 Hs. 1 GewStG werden gestrichen. Gleichzeitig wird die bisherige Sonderregelung für EU-Gesellschaften des § 9 Nr. 7 S. 1 letzter Halbsatz GewStG aufgehoben.

Ländererlasse vom 25.01.2019: Unionsrechtskonforme Auslegung des § 9 Nr. 7 GewStG

In [Ländererlassen vom 25.01.2019](#) wird nun festgelegt, dass die geltende Gesetzesfassung des § 9 Nr. 7 GewStG in allen offenen Fällen – bis zu einer gesetzlichen Neuregelung – auf Drittstaatsverhältnisse mit folgenden Maßgaben anzuwenden ist:

- Die Beteiligung von mindestens 15 % an der Tochtergesellschaft muss zu Beginn des Erhebungszeitraums bestehen, wenn die in § 9 Nr. 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG enthaltene Voraussetzung, nach der die Beteiligung seit Beginn des Erhebungszeitraums ununterbrochen bestehen muss, eine Kürzung ausschließen würde.
- Die besonderen Voraussetzungen für die Bruttoerträge, die von der Tochtergesellschaft bezogen werden, nach § 9 Nr. 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG müssen nicht erfüllt sein.
- Die besonderen Voraussetzungen für Gewinne aus Enkelgesellschaften, die über die Tochtergesellschaft bezogen werden, nach § 9 Nr. 7 Satz 4 bis 6 GewStG und die Nachweisvorschriften des § 9 Nr. 7 Satz 7 GewStG hierzu sind nicht anzuwenden.

Fundstellen

Ländererlasse vom [25.01.2019](#)

EuGH, Urteil vom 20.09.2018, [C 685/16](#)

Ihre Ansprechpartner

Dr. Alexander Linn

Partner

allinn@deloitte.de

Tel.: +49 89-29036 8558

Benedikt Alexander Pignot

Manager

bpignot@deloitte.de

Tel.: +49 89-29036 8488

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.