

Aktuelles BMF-Schreiben zur Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs zur Unionsrechtswidrigkeit des § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung von 2007

10. April 2018

In unserem **beleuchtet** vom 09. Februar 2018 haben wir über eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 20. Dezember 2017 berichtet (verbundene Verfahren C 504/16 „Deister Holding“ und C 613/16 „Juhler Holding“), wonach die deutsche Missbrauchsvorschrift in § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung des Jahres 2007 sowohl gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie als auch gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt. Die Entscheidung betrifft zwar unmittelbar nur Veranlagungsjahre bis 2011, jedoch hat sie die bereits vorhandenen erheblichen Zweifel an der Europarechtskonformität der aktuellen Fassung weiter bestärkt. Hierauf hat die Finanzverwaltung nunmehr reagiert und am 4. April 2018 ein Schreiben erlassen, nach dem § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung des Jahres 2007 nicht mehr anzuwenden ist und das auch die aktuelle Fassung an einigen Eckpunkten entschärft.

Durch § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz wird unter bestimmten Voraussetzungen die Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie, die eine Quellensteuerbefreiung für Ausschüttungen an im europäischen Ausland ansässige Tochtergesellschaften vorsieht, beschränkt. Der Europäische Gerichtshof hatte in früheren Urteilen (vgl. „Equion Enka Urteil“) allerdings bereits ausgeführt, dass die Mitgliedsstaaten nicht einseitige restriktive Maßnahmen einführen können, die den in der Mutter-Tochter-Richtlinie vorgesehenen Anspruch auf Quellensteuerbefreiungen an diverse Bedingungen knüpft. Eine Beschränkung sei nach Auffassung des Europäischen Gerichtshof nur möglich, wenn die Regelung rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Konstruktionen verhindern soll, die zu dem einzigen Zweck errichtet wurden, einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu erhalten.

In dem Urteil vom 20. Dezember 2017 zu § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung des Jahres 2007 hat der Europäische Gerichtshof dann festgestellt, dass die in Frage stehende deutsche Missbrauchsnorm eine allgemeine Missbrauchsvermutung aufstellt. Denn die Merkmale der Vorschrift erfassen nicht nur die erwähnten künstlichen Konstruktionen, sondern „generell jede Situation, in der Personen an einer gebietsfremden Muttergesellschaft beteiligt sind, denen eine solche Befreiung nicht zustände, wenn sie die Gewinnausschüttungen unmittelbar bezögen“ (EuGH Urt. v. 20. Dezember 2017 – C 504/16, C 613/16, Rz. 64).



Dokumente zu diesem beleuchtet:

- [beleuchtet](#) vom 9. Februar 2018
- [BMF-Schreiben](#) vom 4. April 2018



Der Europäische Gerichtshof hat also den allgemeinen Kriterienkatalog des § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz-2007 abgelehnt und fordert stattdessen eine Einzelfallprüfung anhand der tatsächlichen Gegebenheiten. Hierauf hat das Bundesministerium für Finanzen nunmehr reagiert.

Das am 04. April 2018 veröffentlichte BMF-Schreiben sieht vor, dass § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung von 2007 für die Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie (§ 43b Einkommensteuergesetz) nicht mehr anzuwenden ist.

Darüber hinaus wurde die aktuelle Version entschärft. Das BMF-Schreiben stellt hierzu klar, dass fehlende wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe im Sinne des § 50d Absatz 3 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz dann vorliegen, wenn sich aus einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls ergebe, dass mit der Einschaltung der ausländischen Gesellschaft im Wesentlichen nur ein steuerlicher Vorteil bezweckt wurde. Das Bundesministerium für Finanzen hat an dieser Stelle damit eindeutig auf die Auffassung des Europäischen Gerichtshof reagiert, der – wie bereits erläutert – § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz als allgemeine Missbrauchsvermutung abgelehnt hatte und eine Einzelfallprüfung forderte.

Weiterhin ist nach Maßgabe des neuen BMF-Schreibens die Vorschrift, dass die organisatorische bzw. wirtschaftliche Konzernstruktur der betroffenen Gesellschaft bei der Missbrauchsüberprüfung unbeachtet bleiben muss (§ 50d Absatz 3 S. 2 Einkommensteuergesetz), nicht mehr anzuwenden.

Schließlich kann das passive Verwalten von Wirtschaftsgütern – also die klassische Holdingtätigkeit – nunmehr eine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellen und zwar dann, wenn die Gesellschafter mindestens ihre Gesellschaftsrechte bei der Beteiligung ausüben. Im bisherigen BMF-Schreiben vom 24. Januar 2012 war hierzu noch ein geschäftsleitender Einfluss auf die Gesellschaft notwendig. In diesem Zusammenhang stellt das neue BMF-Schreiben ebenfalls klar, dass die Verwaltung von Wirtschaftsgütern nicht zwangsläufig geschäftsleitendes oder anderes Personal benötigt.

Die wichtigsten Neuerungen im Überblick


- § 50d Abs. 3 EStG in der Fassung des Jahres 2007 nicht mehr anwendbar
- Einzelfallprüfung statt allgemeine Missbrauchsvermutung in aktueller Fassung
- Keine Nichtbeachtung mehr der Konzernverhältnisse in aktueller Fassung
- Tätigkeiten einer Holding im Regelfall nicht mehr schädlich

Die neuen Bestimmungen des BMF-Schreibens gelten ab sofort und sind auf alle noch offene Verfahren anzuwenden.

Nachdem der Europäische Gerichtshof dem § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz in der Fassung des Jahres 2007 eine so deutliche Abfuhr erteilt hatte, ist zu erwarten, dass auch die neue Regelung einer europarechtlichen Prüfung nicht standhalten dürfte. Hierzu ist bereits ein Verfahren beim europäischen Gerichtshof anhängig (EuGH C 440/17). Daher ist es wenig verwunderlich, dass die Finanzverwaltung nunmehr bereits jetzt Entschärfungen an der bestehenden Regelung vorgenommen hat. Insbesondere ist die Abkehr von der allgemeinen Missbrauchsvermutung des § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz hin zu einer konkreten Einzelfallprüfung beachtlich. Dies ändert zwar die grundsätzliche Systematik der Missbrauchsprüfung des § 50d Absatz 3 Satz 1 Einkommensteuergesetz nicht, dennoch lässt die Formulierung erkennen, dass die Finanzverwaltung der Ablehnung einer allgemeinen Missbrauchsvermutung durch den Europäischen Gerichtshofs Rech-



nung trägt. Überfällig war auch die Klarstellung, dass eine Holdingtätigkeit durchaus eine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellen kann. Im Ergebnis gehen wir davon aus, dass eine Vielzahl der Fälle, bei denen mit Verweis auf § 50d Absatz 3 Einkommensteuergesetz Quellensteuerbefreiungen abgelehnt wurden, nunmehr nach neuer Verwaltungsauffassung anzuerkennen sind. Es gibt sie also noch, die guten Nachrichten aus der Wilhelmstraße.

 **bei Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung!**



Dr. Carsten Bödecker
Partner . Steuerberater . Rechtsanwalt

Tel. +49 211 946847-51
carsten.boedecker@bepartners.pro



Carsten Ernst
Partner . Steuerberater

Tel. +49 211 946847-52
carsten.ernst@bepartners.pro



Friederike Schmidt
Principal . Steuerberaterin

Tel. +49 211 946847-60
friederike.schmidt@bepartners.pro



Johannes Recker
Steuerassistent

Tel. +49 211 946847-55
johannes.recker@bepartners.pro



Bödecker Ernst & Partner mbB | Steuerberater . Rechtsanwälte
Nordstraße 116-118 | 40477 Düsseldorf
<https://www.bepartners.pro>

Obgleich unsere Mandanteninformationen sorgfältig erstellt werden, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Der Inhalt der Informationen stellt keinen steuerlichen oder sonstigen rechtlichen Rat dar und ersetzt keine auf den Einzelfall bezogene steuerliche oder anwaltliche Beratung. Hierfür stehen Ihnen unsere in der Mandanteninformation genannten Ansprechpartner gerne zur Verfügung.