Downloaded from Blogs on 03.11.2026 00:45

By PwC Deutschland | 20 March 2024

Update: Kein Anspruch einer Drittstaatengesellschaft auf Erstattung von Kapitalertragsteuer auf Dividenden bei Vorrangigkeit der Niederlassungsfreiheit gegenüber der Kapitalverkehrsfreiheit

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in einem aktuellen Urteil die Klage einer japanischen Kapitalgesellschaft, die 100% der Anteile an einer deutschen GmbH hielt und von dieser in den Jahren 2009-2011 Dividenden bezog, auf Erteilung eines Freistellungsbescheids und Erstattung der Kapitalertragsteuer aufgrund einer Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV) mit der Begründung abgewiesen, dass sich die Klägerin aufgrund ihrer Beteiligungshöhe nicht auf die Kapitalverkehrsfreiheit berufen könne.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 00:45

Der Dividendenbezug durch die Klägerin, die sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der ausschüttenden GmbH habe, falle ausschließlich in den Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV), die nicht für Drittstaatenfälle gelte.

Sachverhalt

Zum Zeitpunkt der Dividendenausschüttungen besaß die Klägerin eine Freistellungsbescheinigung des BZSt, die eine KESt-Minderung auf 15% erlaubte. Ein weiter gehendes Absehen vom KESt-Einbehalt war nicht gestattet, weil das seinerzeit noch geltende alte DBA-Japan kein Schachtelprivileg enthielt (DBA-Japan vom 22. April 1966, BGBl. II 1967, 871, in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 17. April 1979, BGBl. II 1980, 1182). Dementsprechend wurde bei Ausschüttung der Dividenden jeweils 15% KESt einbehalten und an das zuständige Finanzamt abgeführt.

Nach dem EuGH-Urteil Kommission ./ Deutschland vom 20. Oktober 2011 (C-284/09) beantragte die Klägerin am 20. Dezember 2013 beim Finanzamt einen Freistellungsbescheid und die Erstattung der verbleibenden 15% KapESt (in den Streitjahren nach § 50d Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG), heute § 50c Abs. 3 Satz 1 EStG). Nach Erlass des Ablehnungsbescheids und einem erfolglosen Einspruchsverfahren erhob die Klägerin am 23. Mai 2018 die Klage. Sie machte geltend, dass die Erhebung der KapESt die Kapitalverkehrsfreiheit verletze, weil die Dividende bei einer vergleichbaren inländischen Anteilseignerin nach § 8b Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) steuerfrei wäre.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Düsseldorf hat die Klage abgewiesen.

Das Gericht hat ausgeführt, dass die einfachgesetzlichen Vorschriften, in deren Anwendungsbereich der Fall liege, es nicht zuließen, abstrakt anhand ihres Regelungsgehalts zu bestimmen, ob der Fall der Niederlassungsfreiheit oder der Kapitalverkehrsfreiheit unterfalle, da sie entweder gar keine Mindestbeteiligungshöhe verlangten (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG, § 50d Abs. 1 EStG, Art. 10 Abs. 2 DBA-Japan 1966/1979) oder lediglich eine solche in Höhe von 10% (§ 43b Abs. 2 EStG).

Eine Beteiligung in Höhe von 10% ermögliche es dem Anteilseigner nach der Rechtsprechung des EuGH (Itelcar, C-282/12, Rn. 22; Kronos International, C-47/12, Rn. 29 ff.) und des BFH (I R 75/16, Rn. 19 ff.) aber nicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen, was Voraussetzung für die alleinige Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit sei.

In Inbound-Fällen (Drittstaaten-Anteilseigner mit EU-Beteiligung, d.h. Fällen, in denen die Dividenden in Outbound-Richtung fließen) sei - anders als in Outbound-Fällen - auf zweiter Stufe der konkrete Sachverhalt zu prüfen, was vorliegend den Ausschlag zugunsten der Niederlassungsfreiheit gebe, weil die Klägerin in den Streitjahren zu 100% an der deutschen Tochtergesellschaft beteiligt gewesen sei.

Die Rechtsprechung des EuGH, wonach in Drittstaaten-Fällen keine Prüfung anhand des konkreten Sachverhalts vorzunehmen sei, weil in diesen Fällen die Niederlassungsfreiheit nicht einschlägig sein könne und daher auch nicht die Kapitalverkehrsfreiheit verdrängen könne, betreffe nur Outbound-Fälle (vgl. hierzu

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 00:45

bspw. EuGH-Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation 2, C-35/12, Rn. 96 ff.).

Gestützt auf die Aussage des EuGH im Outbound-Fall Test Claimants in the FII Group Litigation 2(C-35/12, Rn. 100), wonach es zu vermeiden gelte, dass die Auslegung von Art. 63 Abs. 1 AEUV in Bezug auf die Beziehungen zu Drittländern es Wirtschaftsteilnehmern erlaube, die sich außerhalb des territorialen Anwendungsbereichs der Niederlassungsfreiheit befänden (d.h. Drittstaatengesellschaften), in den Genuss dieser Freiheit zu kommen, hat das Finanzgericht Düsseldorf ausgeführt, dass umgekehrt im Inbound-Fall das Innehaben einer Beteiligung an einer EU-Gesellschaft mit der Möglichkeit, sicheren Einfluss auf diese auszuüben, einen solchen Marktzugang für eine Drittstaatengesellschaft bedeute. Daher dürfe die Kapitalverkehrsfreiheit in einem derartigen Fall keine Anwendung finden.

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. Über die Einlegung ist noch nichts bekannt.

Update (20. März 2024)

Das Verfahren wurde an den VIII. Senat abgegeben. Neues Az. ist VIII R 21/22.

Update (13. April 2022)

Die Revision wurde eingelegt. Das Az. des BFH lautet I R 16/22.

Fundstelle

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 02. März 2022 (**7 K 1424/18 KE**), die Revision ist beim BFH unter dem Az. I R 16/22 anhängig.

Eine *englische Zusammenfassung* dieses urteils finden Sie **hier**.

Keywords

EU-Recht, Einkommensteuerrecht, Internationales Steuerrecht, Kapitalertragsteuerrecht