



Minenfeld Steueranrechnung

Gewerbsteuer, Kapitalertragsteuer, Internationales Recht
= Fokus Gewerbesteueranrechnung =



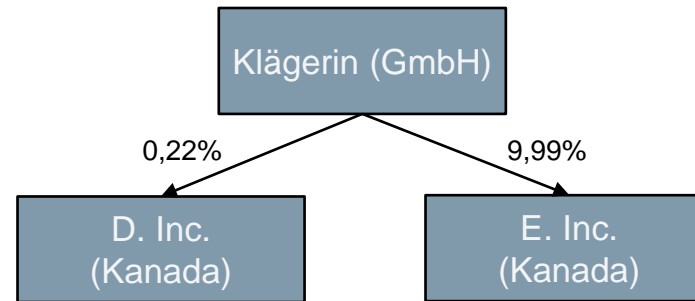
RiFG Dr. Tibor Schober

Anrechnung ausl. Steuer auf die GewSt?

- I. Entscheidungsfall des Hess. FG v. 26.08.2020**
- II. Anrechnung ist im GewStG nicht geregelt**
- III. Möglichkeit der Rechtsfortbildung durch die Judikative?**
- IV. Eigene These**

I. Entscheidungsfall des Hess. FG v. 26.08.2020

Az. 8 K 1860/16; Rev. anh. BFH I R 8/21



Körperschaftsteuer

Dividendenerträge
./.. Zinsaufwendungen
./.. Freistellung § 8b Abs. 1 KStG*
= Einkünfte < 0 €

→ **KSt 0 €**

Gewerbsteuer

Einkünfte < 0 €
+ Schuldzinsen § 8 Nr. 1a GewStG
+ Hinzurechnung § 8 Nr. 5 GewStG
= Gewerbeertrag > 0 €

→ **GewStMB > 0 €**

*) 2008-2010 kein § 8b Abs. 4 KStG (vor 28.2.2013)

II. Anrechnung ist im GewStG nicht geregelt

- Art. 2 Abs. 3 DBA *Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören ... b) ... dd) die Gewerbesteuer*
- Art. 10 Abs. 1 DBA → können im Ansässigkeitsstaat und Abs. 2 Dividendenvorbehalt 15%, wenn < 10% Beteiligung
- Art. 23 Abs. 2 b) aa) DBA Kanada
*Auf die deutsche Steuer vom Einkommen **wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung** ausländischer Steuern die kanadische (einschließlich der an eine kanadische Gebietskörperschaft gezahlten Steuern vom Einkommen) **angerechnet**, die in Übereinstimmung mit diesem Abkommen von den nachstehenden Einkünften gezahlt worden ist: aa) Dividenden im Sinne des Artikels 10*
- Problem: Was und worauf ist im DBA geregelt, nicht aber das wie (Rz. 44)
- Rz. 47: *Der Gesetzgeber hat es offensichtlich nicht für erforderlich gehalten, entsprechende Regelungen (positiver oder negativer Art) zu schaffen.*

III. Möglichkeit der Rechtsfortbildung durch die Judikative?

- **Lösungsansatz 1:** Rückgriff auf Art. 23 OECD-MA (self-executing); keine Analogie zu § 34c EStG erforderlich oder berechneter GewStMB-Kürzungsbetrag (Haarmann in FS Gosch, 123, 128; folgend wohl Lang, IStR 2021, 584)
- **Lösungsansatz 2: Rechtsfortbildung**
- Rz. 49 ff.: *Notwendigkeit einer ergänzenden Rechtsfortbildung ... Lücke im Gesetz ... denn ausgehend [vom DBA] ... hätte es ... einer den § 34c EStG und § 26 KStG entsprechende **Anrechnungsvorschrift bedurft** ... handelt sich ... um eine offene Regelungslücke sowie um einen Normwiderspruch*
- **Problem: BVerfG** *Rechtsfortbildung stellt keine unzulässige richterliche Eigenmacht dar, sofern durch sie der **erkennbare Wille des Gesetzgebers** nicht beiseite geschoben und durch eine autark getroffene richterliche Abwägung der Interessen ersetzt wird ... Richterliche Rechtsfortbildung darf hingegen **nicht** dazu führen, dass die Gerichte ihre **eigene materielle Gerechtigkeitsvorstellung** an die Stelle derjenigen des Gesetzgebers setzen ... (st. Rspr., bspw. BVerfGE 132, 99)*
- h.M. fordert deshalb die sog. planwidrige Regelungslücke im Gesetz

III. Möglichkeit der Rechtsfortbildung durch die Judikative?

Pro Planwidrigkeit

- Senkung KSt-Satz auch bspw. im AStG unberücksichtigt gelassen
- fehlende Abstimmung der gesetzlichen Beteiligungsgrenzen in DBA, AStG, KStG, GewStG

Contra Planwidrigkeit

- Gesetzgeber transformiert DBA ohne Änderung des GewStG
- fortdauernde Diskussion in der Lit. seit 15% KSt (Kessler/Dietrich, IStR 2011, 108, Becker/Loose, IStR 2012, 57)
- ausdrücklich offengelassen durch BFH v. 20.12.2017 I R 98/15
- „allg. geübte Praxis“ (Wassermeyer, Art. 23A Rz. 104)
- verfahrensrechtliche Probleme (bspw. bei PersGes als GewSt-Objekt und nat.Pers. als Gesellschafter)
- Zuständigkeit FÄ / Gemeinden ungeklärt, denn Anrechnung ist Teil der Erhebung

IV. Eigene These

- **Die Anrechnung auf die GewSt ist politisch nicht gewollt, da die Gemeindefinanzierung ohnehin „schwierig“ ist; deshalb ist m.E. von einer planmäßiger Nichtregelung auszugehen.**

