

Dr. Harald Grams | Das Gemeinschaftsrecht und der Quellensteuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG



Dr. Harald Grams
Rechtsanwalt und Steuer-
berater, Partner der
Kanzlei Grams und
Partner, Bielefeld

Der EuGH hat mit Urteil vom 03.10.2006 im Verfahren FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH (C-290/04)¹ eine wichtige Entscheidung bezüglich der Gemeinschaftsrechtskonformität der Quellensteuererhebung nach § 50a Abs. 4 EStG gefällt. Mit BMF-Schreiben vom 05.04.2007 (IV C 8 - S 2411/07/0002) hat der Bundesminister der Finanzen den Versuch unternommen, dieses Urteil vorläufig bis zu einer gesetzlichen Neuregelung durch einen Erlass umzusetzen. Vor dem Hintergrund des gegen Deutschland laufenden Vertragsverletzungsverfahrens² stellt sich die Frage, inwieweit der Versuch einer Umsetzung gemeinschaftsrechtskonform ist und sich das Vertragsverletzungsverfahren damit erledigen wird.

I. Einleitung

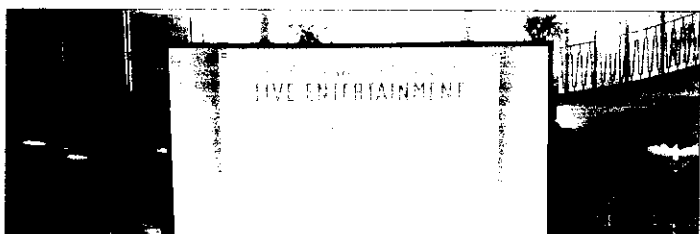
Der BFH hat in seiner ständigen früheren Rechtsprechung judiziert, dass das für beschränkt steuerpflichtige Künstler in § 50a Abs. 4 EStG verankerte Steuerabzugsverfahren mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang steht³. Diese Jurisprudenz wurde durch den BFH im Nachgang zur Entscheidung des EuGH i.d. Rs. Gerritse⁴ modifiziert. Im Gerritse Verfahren wurde zum ersten Mal die Rechtsfrage aufgeworfen, ob eine Steuererhebung von den Einnahmen gegen die Dienstleistungsfreiheit des EG-Vertrages verstößt (Art. 59/60 EGV; jetzt Art. 49/59 EG)⁵. Dieses Verfahren war deshalb von besonderer Bedeutung, weil die Steuererhebung von den Einnahmen ein weltweit angewandtes System der Steuererhebung war. Der EuGH kam im Gerritse Verfahren allerdings zu dem Ergebnis, dass die Besteuerung der Einnahmen gegen die Dienstleistungsfreiheit des EG-Vertrages verstößt. Das höchste deutsche Steuergericht folgte im Scorpio Verfahren der Auffassung des EuGH dahingehend, dass grundsätzlich gesehen ein Abzug der Betriebsausgaben durch das deutsche Steuerrecht zu gewähren ist. Nicht aber folgte der BFH der in der Literatur vertretenen Auffassung, dass – abgeleitet aus der Gerritse Entscheidung des EuGH die in Frage stehende Kostenentlastung bereits bei Zahlung der Vergütung zu erfolgen hat⁶. Eine Ausnahme ließ der BFH für den Fall der Lizenzzahlung i.S.d. § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG zu, da insofern – anders als bei Tätigkeitsvergütungen – das in § 50 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG verankerte nachgelagerte Vereinfachte Erstattungsverfahren nicht gilt.⁷

Im Verfahren Scorpio sah sich der BFH unter Berücksichtigung des EuGH Urteils Gerritse⁸ dazu veranlasst, durch den EuGH das für beschränkt steuerpflichtige Künstler vorgesehene Quellensteuerabzugsverfahren nach § 50a Abs. 4 EStG eingehender

„untersuchen“ zu lassen. Mit Beschluss vom 28.04.2004⁹ wurde das Klageverfahren Scorpio ausgesetzt und dem EuGH im Vorabentscheidungsverfahren mehrere Fragen betreffend den Quellensteuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG vorgelegt. Dem BFH ging es u.a. um die Klärung der Frage, ob ein nur für beschränkt Steuerpflichtige vorgesehenes Quellensteuerverfahren sowie die damit in Zusammenhang stehende Haftungsregelung (§ 50 Abs. 5 Satz 5 EStG) mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar sind. Ferner wurde die Frage aufgeworfen, ob – in Angrenzung zur Entscheidung des EuGH i.S. Gerritse – die Abziehbarkeit der Kosten bereits beim Quellensteuereinbehalt geregelt sein muss oder ob eine nachträgliche Geltendmachung der Kosten unter Berücksichtigung des Gemeinschaftsrechts ausreichend ist.

Im Weiteren ging es dem BFH um Klärung der Frage, ob eine in einem Doppelbesteuerungsabkommen verankerte Steuerbefreiung – entgegen § 50d EStG – unmittelbare Geltung entfaltet und ob sich auf die Grundfreiheiten des EG-Vertrages auch Bürger berufen können, die zwar in einem anderen Mitgliedsstaat wohnen, aber die Nationalität eines Drittstaates haben.

Im Nachfolgenden wird dargestellt, welche Kernaussagen der EuGH im Scorpio Urteil getroffen hat und wie diese aus meiner Sicht rechtlich zu werten sind. Sodann wird untersucht, ob das BMF-Schreiben



vom 05.04.2007 mit den festgestellten Kernaussagen des EuGH Urteils Scorpio in Einklang zu bringen ist. Am Ende der Abhandlung stellt sich die abschließende Frage, wie die Europäische Kommission im Hinblick auf das anhängige Vertragsverletzungsverfahren¹⁰ weiter vorgehen wird.

II. Das EuGH Urteil i.S. Scorpio vom 3.10.2006 (C-290/04); Abgrenzung zu Gerritse (C-234/01)

Auf die erste Vorlageverfahren des BFH judizierte der EuGH, dass eine Abzugsteuer, nur bezogen auf inländisches Einkommen von gebietsfremden Künstlern, zwar eine Benachteiligung enthält, denn ihr nationaler Vertragspartner wird mit verwaltungsmäßigem Aufwand konfrontiert, der bei Einschaltung gebietsansässiger Künstler entfällt. Der EuGH stellte aber auch fest, dass diese unterschiedliche Behandlung gerechtfertigt war, denn die Quellensteuer gewährleistete 1993 eine effiziente Beitreibung der Einkommensteuer. Bei dieser Feststellung war von ausschlaggebender Bedeutung, dass im Streitjahr (1993) zwischen Deutschland und den Niederlanden keine bilateralen oder unilateralen Vollstreckungsmöglichkeiten existierten. Im Streitjahr war weder das Amtshilfeabkommen¹¹ zwischen Deutschland und den Niederlanden in Kraft getreten, noch konnten nach der sog. Beitreibungsrichtlinie, direkte Steuern in den Niederlanden vollstreckt werden¹².

Diese in 1993 bestehende Rechtslage ist aber heute anders ausgestaltet, so dass das Rechtfertigungselement entfallen ist. Die Beitreibungsrichtlinie wurde mit Wirkung ab Mitte 2002 auf die Beitreibung direkter Steuern ausgedehnt, so dass dieses vom EuGH zitierte Rechtfertigungselement entfallen ist¹³. Darüber hinaus stehen geringer einschneidende Mittel zur Sicherstellung des potentiellen Steueranspruchs zur Verfügung, so z.B. eine Informationspflicht über geschlossene Verträge bzw. über an Gebietsfremde geleistete Zahlungen¹⁴. Die heutige Gemeinschaftsrechtswidrigkeit erstreckt sich auch auf Fälle, die vor Inkrafttreten der Richtlinie in den jeweiligen Mitgliedstaaten der EU verwirklicht wurden¹⁵. Insofern ist von besonderer Bedeutung, dass jener gemeinschaftsrechtliche Rechtssetzungsakt nicht auf die Beitreibung von Steueransprüchen begrenzt ist, die allein nach dem Inkrafttreten entstanden sind¹⁶. Demnach könnte der Fall eintreten, dass ein heute für Zeiträume vor Geltung der Beitreibungsrichtlinie entstandener Haftungsanspruch gegen den Vergütungsschuldner nicht mehr durchgesetzt werden kann, denn der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis könnte unmittelbar

gegenüber dem Steuerschuldner im Wege der Vollstreckung durchgesetzt werden.

Der EuGH stellt, bezogen auf die Frage des BFH zum Kostenabzug, heraus, dass beschränkt steuerpflichtigen Künstlern – unter Bezugnahme auf die Rechtssache Gerritse¹⁷ – generell gesehen ein Anspruch auf Betriebskostenabzug zusteht¹⁸. Bezogen auf den Zeitpunkt des Kostenabzugs wurde in der Literatur im Anschluss an die Entscheidung in der Sache Gerritse die Rechtsauffassung vertreten, dass unter Vergleich mit Gebietsansässigen eine Kostenberücksichtigung bereits im Zeitpunkt des Steuereinhalts gegeben sein muss¹⁹. Diese Auffassung wurde aber weder von der Finanzverwaltung noch vom höchsten deutschen Steuergericht geteilt²⁰. Im Scorpio Urteil trat der EuGH sowohl der Meinung des BMF als auch der des BFH entgegen. Der BMF hatte nämlich im Nachgang zum Verfahren Gerritse den Versuch gestartet, besagtes Urteil im Wege eines BMF Schreibens vorläufig, bis zu einer gesetzlichen Neuregelung in nationales Recht umzusetzen²¹. Als Referenzmodell hatte er dabei eine Modifikation des in § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 3 EStG verankerten »Vereinfachten Erstattungsverfahrens« vor Augen²²; es sollte zunächst bei der Steuererhebung von den Einnahmen bleiben. Im Nachgang aber sollte der vom EuGH geforderte Kostenabzug zugebilligt werden. Der BFH hat, was sich aus den Gründen des Aussetzungsbeschluss i.S. Scorpio ergibt, dieses Modell ebenfalls vor Augen. Der EuGH kam zu dem Ergebnis, dass der Abzug der unmittelbaren Kosten bereits an der Quelle zuzulassen ist; zudem ist kein Nachweis der Kosten gegenüber dem Vergütungsschuldner erforderlich, denn es sind die bereits »mitgeteilten« Kosten abziehbar²³. Indirekte Kosten können zur Reduktion der Steuer auch noch in einem nachgelagerten Erstattungsverfahren angesetzt werden²⁴; der BFH erweitert diesen Grundsatz dahingehend, dass auch direkte Kosten, die im Steuerabzugsverfahren keine Berücksichtigung gefunden haben, in einem nachgelagerten Verfahren zur Erstattung kommen können²⁵.

Zur Frage der unmittelbaren Geltung einer in einem DBA verankerten Freistellung nahm der EuGH sinngemäß wie folgt Stellung: Der Gerichtshof sieht zwar auch hier eine Benachteiligung als gegeben, denn mit der Verpflichtung zur Beantragung einer Freistellungsbescheinigung entsteht administrativer Aufwand (Rn. 56); auch besteht die konkrete Gefahr, dass der nationale Vergütungsschuldner nicht auf gebietsfremde Künstler zurückgreifen kann, da im Haftungsverfahren die Mitwirkung des Gebietsfremden erforderlich ist, der er sich aber nicht sicher sein kann (Rn. 57). Die Notwendigkeit des ordnungsgemäßen Funktionierens des Steuerabzugsverfahrens rechtfertigt aber nach Auffassung des EuGH auch für das Streitjahr 1993 das verwaltungstechnische Zwischenverfahren. Der EuGH stellt auch in diesem Zusammenhang das Problem der fehlenden grenzüberschreitenden Beitreibungsmöglichkeit in den



Vordergrund (Rn. 56). Der Vergütungsschuldner soll vor durch ihn verursachte Irrtümer über das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung geschützt werden, denn im Streitjahr 1993 wäre die Beitreibung der Steuer im Wohnsitzstaat eines gebietsfremden Künstlers ins Leere gegangen.

Der EuGH versagte in seiner letzten Antwort Überlegungen die gemeinschaftsrechtliche Anerkennung, wonach innergemeinschaftliche Vorgänge, an denen Bürger anderer Nationalitäten mit Wohnsitz in einem Mitgliedstaat beteiligt sind, ebenfalls über die Dienstleistungsfreiheit geschützt werden. Er verwies in diesem Zusammenhang auf den Wortlaut des Art. 59 Abs. 2 EWGV (heute Art. 49 Abs. 2 EG). Danach erstreckt sich die Anerkennung der Dienstleistungsfreiheit auf Bürger anderer Staaten erst dann, wenn dieses vom Rat mit qualifizierter Mehrheit auf Vorschlag der Kommission beschlossen wurde. Eine solche Maßnahme war in der Vergangenheit zwar angedacht aber tatsächlich niemals umgesetzt worden²⁶. Deshalb muss sich der auf den Schutz des Gemeinschaftsrechts bedachte Empfänger einer grenzüberschreitenden Dienstleistung zukünftig Gewissheit über die Nationalität seines Gegenübers verschaffen. Diese Überlegung dürfte dazu führen, dass das für die Anwendbarkeit des Gemeinschaftsrechts fehlende Problembewusstsein auf der Ebene der Schuldner der Vergütung zu einer weiteren Erschwernis führen wird, sollten Nachweise für die Nationalität eines anderen Mitgliedstaates nicht erbracht werden können²⁷.

III. Zum BMF-Schreiben vom 05.04.2007

Mit BMF-Schreiben vom 05.04.2007 hat der BMF erstmals die Entscheidung des EuGH i. S. Scorpio aufgegriffen und versucht, diese für eine Übergangszeit bis zur Verabschiedung eines reformierten Gesetzes im Wege der Verwaltungsanweisung in die nationale Verwaltungspraxis umzusetzen.

1. Das BMF-Schreiben stellt zunächst explizit fest, dass der EuGH das Steuerabzugsverfahren als mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang stehend bezeichnete. Diese Betrachtungsweise ist natürlich bezogen auf das Streitjahr 1993 richtig, da es an Beitreibungsmöglichkeiten fehlte. Der BMF wertet bei dieser Feststellung aber nicht die diesbezüglich heute geänderten Rahmenbedingungen und dass darauf bereits unmittelbar im Nachgang zur Scorpio Entscheidung in der Literatur hingewiesen wurde²⁸. Auch der BFH deutete an, dass er diese geänderte Rechtssituation möglicherweise heute als gegeben erachtete²⁹. Durch die bi- und unilateralen Entwicklungen innerhalb von Europa, sowie die sich ständig erweiternden technischen Standards, ist eine Abzugsteuer als Steuersicherungsmaßnahme überflüssig geworden. Schon mittels der im Jahre 2002 umgesetzten Beitreibungsrichtlinie und auf der Grundlage einer Vielzahl von bilateralen Vollstreckungsabkommen, die bereits vor Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie zur Anwendung

gelangten, kann die Finanzbehörde nicht nur einen Bescheid über die abzuführende Steuer erlassen und bekannt geben, sondern den fälligen Steuerbetrag ggf. auch im Ausland vollstrecken. Neben der Beitreibungsrichtlinie sei hier beispielhaft auch auf Regelungen in den Doppelbesteuerungsabkommen der Bundesrepublik mit Belgien, Dänemark, Luxemburg, Polen und Schweden sowie die Amts- und Rechtshilfeabkommen mit Finnland, Italien, Österreich und den Niederlanden verwiesen³⁰. Somit haben Verfahren, die den Vergütungsschuldner zur Sicherung des Steueranspruchs in die Steuererhebung einbeziehen und ihn u.U. für Fehler bei der Einbehaltung und Abführung der Steuer haftbar machen, ihre gemeinschaftsrechtliche Legitimation verloren.

Die vom BMF vertretene Rechtsauffassung wurde allerdings zwischenzeitlich vom BFH mittelbar in einem Beschluss vom 29.11.2007 (I B 181/07) bestätigt³¹. In der genannten Entscheidung kommt der BFH im summarischen Verfahren zu der Erkenntnis, dass seiner Auffassung nach derzeit keine ernstlichen Zweifel i.S.d. § 69 FGO an der Rechtmäßigkeit des Steuerabzugsverfahrens nach § 50 a Abs. 4 EStG bestehen. Für den BFH ist noch keine endgültige rechtliche Festlegung erfolgt, denn diese ist entsprechend einer Pressemitteilung zum Verfahren I B 181/07 dem Hauptsacheverfahren vorbehalten³². Vor diesem Hintergrund dürfte der BFH in einem potentiellen Hauptsacheverfahren ein Vorabentscheidungsverfahren vor Augen haben, denn in Fällen, in denen die Rechtslage nicht eindeutig geklärt ist, fühlt sich der BFH regelmäßig verpflichtet i.S.d. Art. 234 EG an den Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vorzulegen³³.

Nicht zu folgen ist meiner Auffassung nach der Rechtsauffassung des BFH, soweit er unter Bezugnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 06.10.2006 i.S. FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH (C-290/04) auf die Frage der Rechtfertigung eines nur für Gebietsfremde geltenden Steuerabzugsverfahrens allein auf die sich seit 1993 angeblich nicht geänderte Verfahrenslage abstellt.

a) Das vom BFH für die Rechtfertigung der Quellenbesteuerung angeführte Problem der Nichtversteuerung der Erträge im Tätigkeits- und im Wohnsitzstaat ist bereits dadurch gelöst, dass auf der Grundlage der sog. Auskunftsrichtlinie³⁴ Mitteilungen durch den Tätigkeitsstaat an den Wohnsitzstaat erfolgen können. Hierdurch wird die steuerliche Erfassung sichergestellt.



b) Auch nicht gefolgt werden kann m.E. der Auffassung des BFH, dass das in § 50a EStG verankerte Steuerabzugsverfahren seit Ausdehnung der sog. Beitreibungsrichtlinie³⁵ auf die direkten Steuern ab Mitte 2002, nach wie vor von dem vom EuGH im Verfahren FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH angeführten Rechtfertigungselement der Effektivität getragen wird.

Die Beitreibungsrichtlinie an sich ist schon seit mehr als 30 Jahren geltendes Gemeinschaftsrecht. Sie wurde – vereinfacht dargestellt – innerhalb der letzten Jahrzehnte jeweils nur auf weitergehende staatliche Forderungen ausgedehnt³⁶. Schon dieser Zeitraum sollte vermuten lassen, dass grenzüberschreitende Vollstreckungen vom Ansatz her gesehen effektiv ausgestaltet sind. Soweit die Effektivität der Beitreibung allerdings auf Basis dieser Richtlinie tatsächlich nicht gewährleistet sein sollte, geht dieses nicht zu Lasten der grenzüberschreitend tätigen Dienstleister. Insofern würde ein nachhaltiger Verstoß der Mitgliedstaaten gegen die in Art. 10 EG verankerte Verpflichtung zur Gemeinschaftstreue bzw. gegen die in Art. 249 EG verankerte Bindung der Mitgliedstaaten an Richtlinien der Gemeinschaft zu Lasten der Dienstleistungsfreiheit gehen. Der EuGH betont in seiner Rechtsprechung die Verpflichtung der Mitgliedstaaten bezogen auf die Umsetzung von Richtlinien. Dazu führt er wörtlich aus: *»Insofern ist daran zu erinnern, dass nach den Art. 10 EG und 249 EG jeder Mitgliedstaat, der Adressat einer Richtlinie ist, die Verpflichtung hat, in seiner nationalen Rechtsordnung alle erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um die volle Wirksamkeit der Richtlinie gemäß ihrer Zielsetzung zu gewährleisten«*³⁷.

Die Mitgliedstaaten würden bei einer Negierung dieser Pflichten bzw. bei einer andauernden fehlenden effektiven Umsetzung allein durch ihr Verhalten mittelbar das behindern, was eigentlich von ihnen gefördert werden soll, nämlich die grenzüberschreitenden Aktivitäten der Unternehmer. Zudem muss mit berücksichtigt werden, dass die Beitreibungsrichtlinie nach der Rechtsprechung des EuGH eine »Pflicht« zur tatsächlichen Durchführung des Beitreibungsersuchens eines anderen Mitgliedstaates begründet. Das Ersuchen des anderen Mitgliedstaates ist so zu behandeln wie Vollstreckungen von Inlandsforderungen des ersuchten Staates³⁸. Kommt ein Mitgliedstaat dieser ihm obliegenden Pflicht nicht nach, besteht die Möglichkeit, dass er von dem ersuchenden Mitgliedsstaat über den EuGH an seine Obliegenheiten »erinnert« wird (Art. 227 EG).

Die zur Begründung der Gemeinschaftsrechtskonformität erforderliche Rechtfertigung der Steuererhebung auf der Ebene des Vergütungsschuldners durch Steuerabzug scheidet aber auch aus einem anderen Grunde. In einer neueren Entscheidung prüft der EuGH im Rahmen der Rechtfertigung einer steuerlichen Maßnahme auch andere Ziele des EG-Vertrages, wie z.B. den in Art. 149 EG verankerten Bil-

dungsauftrag der Gemeinschaft³⁹. Bildung i.S.d. Art. 149 dürfte z.B. auch die Veröffentlichung von wissenschaftlichen Artikeln grenzüberschreitend tätiger Autoren für die Adressaten der Veröffentlichung umfassen. Der Bildungsansatz für Bürger nach Art. 149 EG wird nicht erreicht, wenn eine steuerliche Maßnahme – beispielsweise bei geringen Vergütungen – die beabsichtigte wissenschaftliche Aktivität der Autoren im Rahmen der Dienstleistungsfreiheit wirtschaftlich uninteressant macht. Steht z.B. der Verwaltungsaufwand für eine Freistellung i.S.d. § 50d EStG (i.V.m. dem jeweiligen Lizenzartikel eines DBA) in keinem Verhältnis mehr zur freizustellenden Steuer, kann der vermeintliche Sicherheitsaspekt im Tätigkeitsstaat schwerlich zur Rechtfertigung der Steuerkontrolle dienen, soweit dadurch ein Gewinn orientierter Verdienst gar nicht erst entstehen kann oder gar ein schon existenter Verlust erhöht wird. Gerade im Bereich wissenschaftlicher Veröffentlichungen liegt das negative Ergebnis wegen geringer Vergütungen auf der Hand. Es ist aber auch zu bedenken, dass ein weiteres Ziel der Gemeinschaft, nämlich die Förderung der Kultur i.S.d. Art. 151 EG, mittelbar durch die Quellenbesteuerung nach § 50a EStG tangiert ist. Auch das gemeinschaftsrechtliche Ziel der Kulturförderung wird durch bestehende administrative Nachteile auf der Ebene der gebietsansässigen Vergütungsschuldner im Rahmen der Dienstleistungsfreiheit verfehlt, so man denn bestehende Beitreibungsmöglichkeiten im Rahmen der Rechtfertigung allein mit grenzüberschreitenden Umsetzungsproblemen begründet und dadurch einen Abwägungsprozess mit anderen Zielen der Gemeinschaft unterlässt.

c) Bei der Frage der effektiven Ausgestaltung bilateraler Vollstreckungen auf der Grundlage der Beitreibungsrichtlinie hilft der vom BFH zitierte Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament vom 08.02.2006 nicht weiter⁴⁰. Die Zahlenwerke sind zum einen nicht verlässlich, was von der Kommission selbst moniert wird (Punkt 4.3.1.). Es fehlen zudem Angaben zu Vollstreckungsmaßnahmen auf der Grundlage anderer Rechtsgrundlagen, die ihren Ursprung nicht im Gemeinschaftsrecht haben, Angaben zu Zahlungen direkt an die ersuchenden Behörden, Angaben zu Minderungen aufgrund von Anfechtungen der fraglichen Steuerschulden nach Absendung des Unterstützungsersuchens und schließlich fehlen Angaben zu etwaig getroffenen Tilgungsvereinbarungen sowie zu noch laufenden Beitreibungsverfahren (Punkt 4.3.3.). Eine konkrete Aussage zur Frage der Effektivität von Vollstreckungsersuchen ist mithin auf der Basis des besagten Berichts nicht möglich. Bezogen auf das Streitjahr im genannten Beschluss ist darüber hinaus anzumerken, dass die vom BFH angeführte »...gewisse Aussagekraft...« für 2007 keinesfalls eindeutig ist. Denn die Kommission erwähnt unter Punkt 4.3.3. die unter Vergleich der Kalenderjahre 2003 und 2004 erfolgte Zunahme von Vollstreckungser-

suchen um den Faktor 2,58. Es dürfte bezogen auf das Jahr 2007 bei der Berücksichtigung dieser Steigerungsrate eher von einer deutlichen Zunahme der Effektivität auszugehen sein. Hierfür spricht auch die Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage des Abgeordneten Dr. Gerhard Schick⁴¹. In 2006 wurden danach 857 Vollstreckungsersuchen an die Bundesrepublik Deutschland über ein Gesamtvolumen von 20.023.824,79 € gerichtet. Die insgesamt eingetribenen Steuerschulden betragen 21.340.942,70 €. Darin enthalten sind auch solche Beträge, die aus Vorjahren resultieren. Diese Zahlen lassen vermuten, dass auch eine beträchtliche Erhöhung der tatsächlich vollstreckten Beträge bezogen auf die gesamte Gemeinschaft gegeben ist.

Aber selbst dann, wenn man dem Bericht eine gewisse Aussagekraft bezüglich der Effektivität zuerkennen würde, sieht das rechtliche Ergebnis nicht anders aus. Auf der Grundlage der Rechtsprechung des EuGH gehen nämlich etwaige Schwierigkeiten bei der Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten nicht zu Lasten der im Vertrag verankerten Grundfreiheiten. Daran erinnert GA Colomer in seinen Schlussanträgen im Verfahren Kommission././ Frankreich, denen sich auch der EuGH angeschlossen hat. Er führt wörtlich wie folgt aus: *»Mögliche Schwierigkeiten... bei der Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten können keine Beschränkung der absolut und zwingend proklamierten Grundfreiheiten rechtfertigen... Die Vermutung oder die Gefahr einer Steuerhinterziehung kann kein Verbot der Ausübung einer vom EG-Vertrag garantierten Grundfreiheit rechtfertigen...«*⁴². Noch deutlicher wird Generalanwältin Kokott in ihren Schlussanträgen im Verfahren »N«. Sie führt zur Richtlinie 76/308/EWG und zur Richtlinie 77/799/EWG aus: *»In der Praxis mögen diese Instrumente der Zusammenarbeit nicht immer in einer zügigen und zufrieden stellenden Weise funktionieren. Die Mitgliedstaaten können sich jedoch nicht auf die Defizite bei der Kooperation ihrer Steuerverwaltungen berufen, um daraus eine Rechtfertigung für Beschränkungen der Grundfreiheiten herzuleiten.«*⁴³. Diese Grundaussagen sind deutlich. Würde man der Rechtsauffassung des BFH folgen, würden es allein die Mitgliedstaaten über das Instrument des Vollzugsdefizits in der Hand haben, eine steuerliche Maßnahme als gerechtfertigt oder nicht gerechtfertigt erscheinen zu lassen. Ein solches Ergebnis wäre dem Rechtsanwender nicht verständlich zu machen.

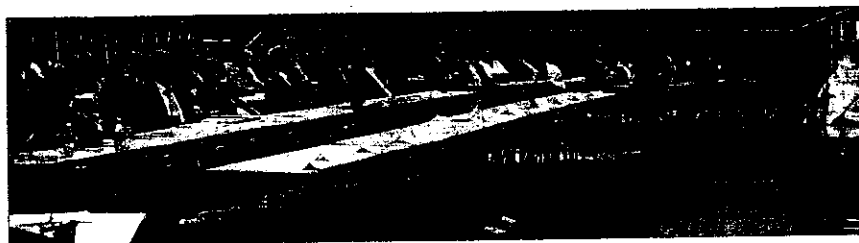
In Zusammenhang mit dem besagten Bericht ist auch zu bedenken, dass dieser keine Aussagen darüber enthält, ob die Vollstreckungsmöglichkeiten zwischen Teilen der Mitgliedstaaten effektiv ausgestaltet sind, zwischen anderen dagegen nicht. So kann auch die Möglichkeit gegeben sein, dass die staatlichen Vollstreckungen in das Vereinigte Königreich reibungslos laufen, da das für solche Maßnahmen zuständige Bundeszentralamt für Steuern zum einen über die erforderlichen Englischkenntnisse verfügt und zum

anderen dieser Mitgliedstaat mit Deutschland schon lange konstruktiv zusammen arbeitet. Sollte Effektivität feststellbar sein fällt es schwer, eine für die gesamte Gemeinschaft anzunehmende fehlende Effektivität der Beitreibung zu unterstellen. Bei unterstellter Effektivität bezogen auf die gesamte Gemeinschaft würde sich auch die Frage stellen, ob diese wieder entfällt, wenn neue Staaten hinzutreten, die in ihrem Entwicklungsprozess noch nicht so weit gekommen sind. Soll dann – mit der Auffassung des BFH – die Effektivität für die gesamte Gemeinschaft wieder in Frage stehen? Die Rechtfertigung einer Beeinträchtigung der Dienstleistungsfreiheit durch die Quellenbesteuerung würde nicht mehr steuerbar sein.

2. Was die Frage der Abziehbarkeit der Kosten bereits an der Quelle anbelangt ist zunächst positiv festzustellen, dass der BMF in seinem genannten Schreiben den Vorgaben des EuGH im Grundsatz folgt. Auch ist positiv zu bemerken, dass Kosten unabhängig davon in Abzug zu bringen sind, von wem sie getragen wurden. Demnach sind auch sog. übernommene Kosten wie z.B. Reisekosten in Ansatz zu bringen. Im Detail allerdings ist auch bezogen auf den Punkt »Abziehbarkeit der Kosten« Kritik angebracht:

a) Zunächst lässt der BMF nur Kosten zum Abzug zu, die höher sind als 50% der Einnahmen. Er verweist dabei auf die Regelung des § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 3 EStG. Losgelöst davon, dass der BMF diese Grenze bereits in Folge der Gerritse Entscheidung des EuGH selbst als nicht mehr legitim erachtete⁴⁴, hat der EuGH im Fall Centro Equestre⁴⁵ dem Ansatz solcher Mindestgrenzen eine klare und eindeutige Absage erteilt. Das Argument des BMF, der Gesetzgeber habe bei der Statuierung des Steuersatzes pauschal Betriebskosten i.H.v. 50% mit einberechnet hilft dabei nicht weiter. Denn dieser Umstand findet im Gesetz selbst keine hinreichende Berücksichtigung und ist daher unbeachtlich⁴⁶.

b) Des Weiteren knüpft der BMF die Abziehbarkeit der Kosten an die Bedingung, dass diese nur dann abgezogen werden dürfen, wenn sie im Zeitpunkt des vorzunehmenden Steuerabzugs bereits bezahlt worden sind. Der BMF fordert in diesem Zusammenhang Rechnungskopien und Zahlungsnachweise. Gerade dieser Ansatz des BMF geht an der Praxis vorbei. Vielfach wird auf eine in Form einer Garantiezahlung vereinbarte Gage bereits Monate vor Beginn einer



Tournee eine Vorauszahlung des gebietsfremden Vergütungsgläubigers in Form einer Vorschusszahlung i.H.v. 50% gefordert. Berücksichtigt man dabei, dass die Kosten regelmäßig bei über 70% der Einnahmen liegen⁴⁷ und die Vorkasse zur Finanzierung der Tournee erforderlich ist, wird deutlich, dass der gebietsfremde Vergütungsgläubiger in eine erhebliche Benachteiligung gedrängt wird. Er muss nämlich die Quellensteuer zunächst in Form des Steuerabzugs an der Quelle dulden, denn zu diesem Zeitpunkt kann er noch keinen Aufwand in Form von Rechnungskopien und Zahlungsnachweisen dokumentieren. Erst mit Beginn der Produktionsphase entstehen die Kosten; er kann dann sukzessive Erstattung derselben über seinen Vertragspartner begehren⁴⁸. Vergleicht man demgegenüber die Situation mit der eines Gebietsansässigen, kommt man zu dem Schluss, dass der vom BMF gewählte Ansatz die eigentlich zu beseitigende Diskriminierung weiter festschreibt. Denn der Inländer muss bei Zahlung von Vorauszahlungen auf Ertragsteuern seine Kosten lediglich »glaubhaft« machen⁴⁹. Dieser Ansatz ist sinnvoll, denn zukünftig entstehende Kosten kann man aus der Natur der Sache heraus nicht nachweisen. Aus der Vorgehensweise des BMF folgt, dass der »zahl mal zunächst Ansatz«, der für den Gebietsfremden gilt und der »wir geben Dir einen staatlich verankerten Wettbewerbsvorteil« für den Gebietsansässigen ungleiche wirtschaftliche Rahmenbedingungen schafft und zunächst festschreibt.

Das Problem des Kostennachweises hat auch der EuGH gesehen. Während der BFH in seinem Vorlagebeschluss vom »Nachweis der Kosten« gesprochen hat⁵⁰, schwenkte der EuGH in seiner Scorpio Entscheidung auf eine andere Form zur Kostenanerkennung um. Er fordert nämlich, dass die Betriebsausgaben gegenüber dem Vergütungsschuldner lediglich »mitgeteilt« werden. Diesem Ansatz folgt auch die neuere Kommentierung die davon ausgeht, dass in Folge der Scorpio Entscheidung des EuGH eine Nachweisverpflichtung gegenüber dem Vergütungsschuldner nicht gefordert werde⁵¹. Es ist im Ergebnis nicht ersichtlich und auch mit nachvollziehbaren Argumenten nicht zu untermauern, warum der BMF auch unter Wertung der Ausführungen des EuGH i.S. Scorpio dem beschränkt Steuerpflichtigen eine höhere Beweisverpflichtung zumutet als dem unbeschränkt steuerpflichtigen Inländer.

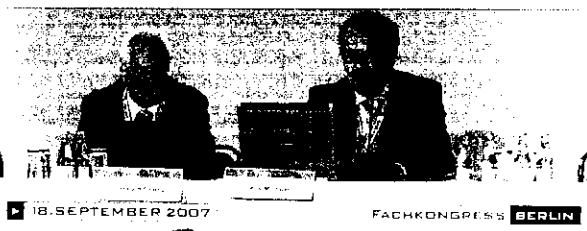
c) Verfahrensrechtlich gesehen können dem BMF Schreiben folgend Ausgaben – wie bereits ausgeführt – vom Steuerausländer erst geltend gemacht werden,

wenn gezahlt wurde und eine Rechnungskopie vorgelegt werden kann. Die in einem späteren Zeitpunkt geleisteten Ausgaben werden im Rahmen

einer geänderten Steueranmeldung gem. § 164 Abs. 2 Satz 2 AO angesetzt. Es liegt in der Natur der Sache, dass sich in der Regel gerade bei größeren Tourneen die Vergütungs- und Zahlungszeiträume über mehrere Monate bzw. Quartale hinziehen. Da Kosten nicht zwingend umfassend in einem Quartal beglichen werden, wird der gebietsfremde Ausländer mehrfach belastet, was auf seiner Seite sowohl Kosten als auch administrativen Aufwand nach sich zieht. So wurden in einer durch den Verfasser abgewickelten Tournee bei Gagezahlungen in Millionenhöhe ca. 600 Rechnungen gesichtet. Der BMF fordert, dass der Vergütungsschuldner diese selbst »sichtet«; auch die Kommentierung geht von einem solchen Ansatz aus, denn der Vergütungsschuldner hafte ja bekanntermaßen für den korrekten Steuerabzug⁵². Es liegt wohl auf der Hand, dass ihm ein solches Unterfangen nicht zugemutet werden kann. Er würde quasi zum Betriebsprüfer werden und darüber hinaus auch noch für Fehlverhalten haften, während ein Finanzbeamter in gleicher Situation nicht zur Verantwortung gezogen wird⁵³. Aber auch die Finanzverwaltung selbst dürfte mit der Prüfung der Rechnungen und Zahlungsnachweise logistisch überfordert sein.

In diesem Zusammenhang ist ein praxisgerechter Vorschlag des BMF zu fordern. Wie bei einem Inländer sollte hier die Möglichkeit zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gem. § 162 AO bestehen. Dieser Ansatz kommt der EuGH Entscheidung i.S. Scorpio entgegen, wonach ja schon mitgeteilte Kosten abziehbar sind.

d) Zu kritisieren ist auch der im BMF-Schreiben geforderte Nettosteuersatz i.H.v. 40 %. Begründet wird diese Vorgehensweise damit, dass in dem Bruttosteuersatz von 20 % der Einnahmen bereits Betriebsausgaben in Höhe von 50 % berücksichtigt sind und ein niedrigerer Steuersatz zu einem doppelten Kostenansatz führen würde⁵⁴. Um diese Regelung kritisch zu hinterleuchten macht es Sinn, einen Blick auf die Rechtsprechung des EuGH zu werfen. In mehreren Urteilen hat der EuGH zur Frage des Ansatzes von Mindeststeuersätzen Stellung bezogen. Es geht zum einen bezogen auf natürliche Personen um die Asscher Entscheidung⁵⁵, die durch das Urteil in Sachen Gerritse⁵⁶ modifiziert wurde; zum anderen geht es aber auch um das Urteil Royal Bank of Scotland⁵⁷, in dem es um Mindeststeuersätze für juristische Personen ging. In beiden Entscheidungen hat der EuGH – mit gewissen Modifikationen – Mindeststeuersätzen unter Vergleich mit Gebietsansässigen eine klare Absage erteilt. In Bezug auf die Auswirkung der Gültigkeit der Gemeinschaftsregelung auf andere Fälle (erga-omnes-Wirkung) sind die zuvor genannten Urteile auch auf andere Fälle zu übertragen⁵⁸. Daraus folgt, dass ein starrer Durchschnittssteuersatz von 40 %, der bezogen auf natürliche Personen auch noch in der oberen Progression liegt, verglichen mit Gebietsansässigen in gleicher Situation in jedem Fall



unzulässig ist. Noch deutlicher wird die Ungleichheit bei Betrachtung juristischer Personen, denn es gilt für Gebietsansässige ein Nettosteuersatz von nur noch 25% und ab 2008 von 15%! Gebietsfremde vergleichbare Rechtsträger zahlen damit dem Willen des BMF folgend bis Ende 2007 15% mehr Steuern als Gebietsfremde. Dieser Unterschied kann auch nicht durch das Argument entkräftet werden, dass inländische Körperschaften ja zusätzlich Gewerbesteuer zahlen, da ausländische Körperschaften im Inland nicht der Gewerbesteuerpflicht unterliegen (§ 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG).

Damit ist die Frage aufgeworfen, welcher Steuersatz dogmatisch betrachtet auf das Nettoergebnis bis zu einer gesetzlichen Neuregelung Anwendung findet. Das Ergebnis ist m.E. wie folgt zu fixieren: Der EuGH hat im Verfahren Scorpio die deutsche Regelung des § 50a Abs. 4 EStG insofern für nicht gemeinschaftsrechtskonform erachtet, als der Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen ist. Im Umkehrschluss bleibt die Regelung im Übrigen bestehen. Damit wird der frühere Bruttosteuersatz quasi in einen Nettosteuersatz »umqualifiziert«. Somit ist bis zum 31.12.2007 ein Steuersatz von 20 % anzuwenden; ab 2008 für juristische Personen hingegen von nur 15 %⁵⁹.

3. Der BMF geht auch auf den Punkt der unmittelbaren Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen ein. Auch hier wird die Rechtsprechung des EuGH nicht im Kontext der historischen Entwicklung bezogen auf den Sicherheitsaspekt des Staates gesehen.

Der BMF übersieht auch in diesem Punkt, dass das staatliche Kontroll- und Sicherheitsbedürfnis spätestens seit Geltung der Beitreibungsrichtlinie nicht mehr besteht. Will der Staat Steueransprüche gegenüber dem Gebietsfremden geltend machen, muss er einen Steuerbescheid übersenden; der Inländer ist nicht mehr Teil der Steuererhebung. Im Festsetzungsverfahren gegen den Steuerschuldner gilt eine Steuerbefreiung lt. Doppellbesteuerungsabkommen unmittelbar; denn nach der Rechtsprechung des BFH ist das zweistufige Besteuerungsverfahren bei direkten Steuerfestsetzungen gegen den Steuerschuldner nicht anzuwenden⁶⁰.

Folglich ist auch § 50d EStG nicht mehr anwendbar; das BMF Schreiben ist deshalb auch bezogen auf diesen Punkt nicht gemeinschaftsrechtskonform.

4. Was den Anspruch auf Nettobesteuerung an der Quelle anbetrifft stellt der BMF unter Berücksichtigung der Ausführungen in Sachen Scorpio auf die Nationalität des Gebietsfremden ab. Diese Verfahrensweise ist Gemeinschaftsrechtlich gesehen nicht zu beanstanden, aber gleichwohl zu bedauern. Man sollte – wie im vereinfachten Erstattungsverfahren auch – Bürgern aus Drittstaaten ebenfalls die Entlastungsmöglichkeit an der Quelle einräumen. U.E. ist dieses Ergebnis auch auf der Basis des Gleichbehandlungsgrundsatzes des Art. 3 Abs. 1 GG zu fordern.

III. Zukunft des Vertragsverletzungsverfahrens

Aus einer Vielzahl von Unterredungen mit Beteiligten – auch aus dem BMF – ist davon auszugehen, dass das zitierte BMF-Schreiben in seiner jetzigen Form bestehen bleiben wird. Auch ist davon auszugehen, dass eine gesetzliche Neuregelung weiter auf sich warten lässt. Mit den Änderungen zur Einkommensteuer 2008 wurde wieder keine Anpassung vorgenommen. Es blieb bei der Bruttoquellenbesteuerung; lediglich der Steuersatz für juristische Personen wurde auf 15% der Einnahmen nach unten angepasst. Das BMF hat nach Ergehen der Entscheidung »Gerritse« lediglich einen Forschungsauftrag zum Vergleich der Besteuerung von beschränkt steuerpflichtigen Künstlern in anderen Mitgliedstaaten in Auftrag gegeben⁶¹, dessen Ergebnisse bereits im August 2007 vorliegen sollten. Die Vorgaben des EuGH sind, zumindest was den Bereich der Abziehbarkeit der Betriebsausgaben an der Quelle anbetrifft, derart eindeutig, dass ein Zuwarten auf den Forschungsbericht überflüssig erscheint. Was die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben zur Umsetzung der genannten EuGH Urteile in nationales Recht anbetrifft, ist das Zuwarten bezüglich der anstehenden Änderungen des Gesetzgebers nur so zu erklären, dass er mit jedem Jahr des Nicht-Tätigwerdens über die eingetretene Festsetzungsverjährung entgegen dem Gemeinschaftsrecht erhobene Steuereinnahmen »behalten darf«.

Die Europäische Kommission hat im Vertragsverletzungsverfahren 1999/4852 bereits angekündigt, dieses zu erweitern, so denn Deutschland seine durch das genannte BMF Schreiben eingenommene Rechtsposition nicht ändern sollte. Es geht hierbei insbesondere um die Frage des Zeitpunkts der Geltendmachung der Betriebsausgaben erst nach Zahlung, die Form des Nachweises, verbunden mit den damit in Zusammenhang stehenden verfahrensrechtlichen Fragen, die Begrenzung der anzusetzenden Aufwendungen auf diejenigen, die über 50% der Einnahmen liegen und natürlich den anzuwendenden Steuersatz. Die Kommission prüft auch die Frage, ob dem beschränkt Steuerpflichtigen das Veranlagungswahlrecht zusteht⁶² und ist im Wege einer weiteren Beschwerde mit dem Problembereich »Beitreibungsrichtlinie« befasst worden.

Die Europäische Kommission wird daher nicht umhin kommen, Deutschland erneut vor dem EuGH zu verklagen, um den oben beschriebenen gemeinschaftsrechtlich zu fordernden Zustand herzustellen. Dieses Ergebnis ist zu bedauern, da Deutschland »auf verlorenem Posten« stehen dürfte.



IV. Zusammenfassung

Das EuGH Urteil i.S. Scorpio hat deutliche »Anweisungen« dahingehend gegeben, wie ein Quellensteuerabzugsverfahren unter Berücksichtigung des Gemeinschaftsrechts ausgestaltet sein muss. Diese Vorgaben hat der BMF in seinem Schreiben nur unzureichend beachtet. Das gilt einmal für den Betriebsausgabennachweis, zum anderen aber auch bezogen auf den Zeitpunkt der Abziehbarkeit der Kosten. Auch der anzuwendende Nettosteuersatz entspricht nicht der einschlägigen Rechtsprechung des EuGH. Es ist damit zu rechnen, dass die Europäische Kommission das gegen Deutschland eingeleitete Verfahren nicht auf sich beruhen lässt und Deutschland vor dem EuGH verklagen wird.



- ¹ EuGH Urteil vom 03.10.2006, C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH, IStR 2006, 743 mit Stellungnahme Cordewener, Grams, Molenaar, IStR 2006, 739
- ² <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/07/413&format=HTML&aged=0&language=de&guiLanguage=de>; siehe IStR Länderbericht 7/2007, 1
- ³ BFH Beschluss vom 02.02.1994, I B 194/93, BFH/NV 1994, 864; BFH Beschluss vom 25.11.2002, I B 69/02, BStBl 2003 II, 189
- ⁴ EuGH Urteil vom 12.06.2003, C-234/01, Gerritse, BStBl 2003 II, 859
- ⁵ Es ging im Gerritse Verfahren u.a. auch um die Frage, welcher Steuersatz auf das Nettoergebnis anzuwenden ist. Der EuGH kam bezogen auf diesen Punkt – vereinfacht dargestellt – zu dem Ergebnis, dass einem beschränkt Steuerpflichtigen der Grundfreibetrag nicht zu gewähren ist. Der Steuersatz soll sich ermitteln aus dem tatsächlich erzielten Gewinn unter Hinzurechnung des Grundfreibetrages.
- ⁶ Grams/Molenaar, IStR 2003, 745 <749>
- ⁷ BFH Urteil vom 28.01.2004, I R 73/02, BStBl 2005 II, 550
- ⁸ EuGH Urteil vom 12.06.2003, C-234/01, Gerritse, BStBl 2003 II, 859
- ⁹ BFH Beschluss vom 28.04.2004, I R 39/04, BStBl 2004 II, 878
- ¹⁰ siehe IStR Länderbericht 7/2007, 1
- ¹¹ Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern,

- bestimmter Verbrauchsteuern und der Steuern auf Versicherungsprämien in der Fassung der Richtlinie 2004/106/EG des Rates vom 16. November 2004 (ABl. 2004, L 359, S. 30); BGBl II 2001, 2, BStBl I 2001, 66; zum Datum des In-Kraft-Tretens s. BGBl II 2001, 691, BMF-Schreiben vom 6. September 2001, BStBl I 2001, 613
- 12 Richtlinie 76/308/EWG vom 15. März 1976 - sog. Beitreibungsrichtlinie, ABIEG - L 73/18 vom 19. März 1976 geändert durch die Richtlinie 2001/44/EG vom 15. Juni 2001, ABIEG L 175/17 vom 28. Juni 2001
- 13 Richtlinie 2001/44/EG des Rates vom 15. Juni 2001 zur Änderung der Richtlinie 76/308/EWG über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Zusammenhang mit Maßnahmen, die Bestandteil des Finanzierungssystems des Europäischen Ausrichtung- und Garantiefonds für die Landwirtschaft sind, sowie von Abschöpfungen und Zöllen und bezüglich der Mehrwertsteuer und bestimmter Verbrauchsteuern, ABl. L 175, S. 17
- 14 Molenaar/Grams, SWI 2007, 57 <61>; Hohenwarter, RdW 2006, 783
- 15 EuGH Urteil vom 01.07.2004, C-361/02 und C-362/02, Tsapalos und Diamantakis, Slg. 2004, 6416
- 16 s. FN 16
- 17 EuGH Urteil vom 12.06.2003, C-234/01, IStR 2003, 458
- 18 EuGH Urteil vom 03.10.2006, C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH, BStBl 2007 II, 352; Cordewener, Grams, Molenaar, IStR 2006, 739
- 19 Grams/Molenaar, IStR 2003, 745 <749>
- 20 BMF Schreiben vom 03.11.2003, IV A 5 - S 2411 - 26/03, BStBl 2003 I, 553; BFH Beschluss vom 28.04.2004, I R 39/04, BStBl 2004 II, 878
- 21 BMF Schreiben vom 03.11.2003, IV A 5 - S-2411 - 26/03, BStBl 2003 I, 553
- 22 Auch die im Gesetz verankerte Regelung, wonach nur Kosten abziehbar sind, die höher sind als 50% der Einnahmen, soll keine Geltung mehr entfalten; bei natürlichen Personen ist, wie der EuGH im Gerritse Verfahren forderte, der Steuersatz anzuwenden, der sich aus der Einkommensteuer-Grundtabelle aus dem Ansatz des tatsächlichen Gewinns und der Hinzurechnung des Grundfreibetrages ergibt.
- 23 EuGH Urteil vom 03.10.2006, C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH, BStBl 2007 II, 352, Rdnr. 48
- 24 EuGH Urteil vom 03.10.2006, C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH, BStBl 2007 II, 352, Rdnr. 50f.
- 25 BFH Urteil vom 10.01.2007, I R 87/03, BFH/NV 2007, 1241 (Schlussurteil in Sachen Gerritse); der BFH geht dabei allerdings von dem m.E. nicht richtigen Ansatz aus, dass das nachgelagerte Erstattungsverfahren vornehmlich das Vereinfachte Erstattungsverfahren nach § 50 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG sein soll. Gegen die Entscheidung des BFH wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt (Az. 2 BvR 1178/07)
- 26 Richtlinien-Vorschlag vom 12.02.1999, ABIEG 1999, C 67/17, der von der Kommission 2004 zurückgezogen wurde; siehe auch Hinweis bei Cordewener/Grams/Molenaar, IStR 2006, 739 <742>
- 27 Cordewener/Grams/Molenaar, IStR 2006, 739 <742>
- 28 Lang, SWI 2007, 17 <24>; Molenaar/Grams, SWI 2007, 57 <61>; Schroen, NWB Fach 3, 14255
- 29 s. Pressemitteilung Nr. 38/2007 zur BFH Entscheidung I R 87/03; das vom BFH zitierte Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission wurde aber nicht am 26.03.2007 eingeleitet. Dieses läuft bereits seit dem 13.10.2004 (IStR Länderbericht Heft 21/2004, 1) und basiert auf der EuGH Entscheidung i.S. Gerritse. Es ruhte vor dem Hintergrund der neueren Verfahren i.S. Scorpio und Centro Equestre (siehe auch IStR Länderbericht 7/2007, 1)
- 30 http://www.bzst.bund.de/003_menuue_links/015_amtshilfe/142_beitreibung
- 31 <http://www.bundesfinanzhof.de/www/index.html>
- 32 siehe Pressemitteilung des BFH zum Verfahren I B 181/07 unter: <http://www.bundesfinanzhof.de/www/index.html>
- 33 siehe z.B. BFH Beschluss vom 4.4.2007, I R 57/06; BFH Beschluss vom 7.3.2007, I R 25/05
- 34 Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern, bestimmter Verbrauchsteuern und der Steuern auf Versicherungsprämien in der Fassung der Richtlinie 2004/106/EG des Rates vom 16. November 2004 (ABl. 2004, L 359, S. 30)
- 35 Richtlinie 2001/44/EG des Rates vom 15. Juni 2001 zur Änderung der Richtlinie 76/308/EWG über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Zusammenhang mit Maßnahmen, die Bestandteil des Finanzierungssystems des Europäischen Ausrichtung- und Garantiefonds für die Landwirtschaft sind, sowie von Abschöpfungen und Zöllen und bezüglich der Mehrwertsteuer und bestimmter Verbrauchsteuern, ABl. L 175, S. 17
- 36 zur Entwicklung siehe: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/tax_recovery/index_de.htm
- 37 EuGH Urteil vom 05.07.2007, C-321/05, Kofoed, Rdnr. 41; EuGH Urteil vom 10. 03. 2005, C-531/03, Kommission/Deutschland, Rdnr. 16; EuGH Urteil vom 16. 06. 2005, C-456/03, Kommission/Italien, Slg. 2005, I 5335, Rdnr. 50
- 38 EuGH Urteil vom 29.04.2004, Kommission./Europäisches Parlament und Rat, C-338/01, Rdnr. 75
- 39 EuGH Urteil vom 18.12.2007, C-281/06, Jundt, Rdnr. 60
- 40 http://eur-lex.europa.eu/smartapi/cgi/siga_doc?smartapi:celexplusprod!DocNumber&type_doc=COMfinal&an_doc=2006&nu_doc=43&lg=de
- 41 BT-Drucksache 16/5083 unter <http://64.233.183.104/search?q=cache:mMinGjNgILMJ:dip.bundestag.de/btd/16/050/1605083.pdf+50a+Kleine+Anfrage&hl=de&ct=clnk&cd=13&gl=de>
- 42 Schlussanträge GA Colomer vom 16.10.2003, Rs. C-334/02, Kommission./Frankreich, Rdnr. 37 und EuGH Urteil vom 04.03.2004, Rs. C-334/02, Kommission./Frankreich, Slg. 2004, I-2229, Rdnr. 33
- 43 Schlussanträge GAin Kokott vom 30.03.2006, Rs. C-470/04, N, Rdnr. 114
- 44 BMF Schreiben vom 03.11.2003, IV A 5 - S 2411 - 26/03, BStBl 2003 I, 553
- 45 EuGH Urteil vom 15.02.2007, C-345/05, Centro Equestre, IStR 2007, 212
- 46 Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 36
- 47 Molenaar/Grams, IStR 2005, 762
- 48 Eine direkte Erstattungsmöglichkeit soll dagegen heute immer noch nicht bestehen: Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 46. Dieser Auffassung kann m.E. nicht Folge geleistet werden, denn das Gemeinschaftsrecht stellt eindeutig andere Forderungen auf, Cordewener, IStR 2006, 158 <161>
- 49 BFH Urteil v. 22.10.1981, IV R 132/79, BStBl. II 1982, 123
- 50 BFH Beschluss vom 28.04.2004, I R 39/04, BStBl 2004 II, 878
- 51 Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 36
- 52 Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 36
- 53 Die Frage der verschuldensunabhängigen Haftung steht z.Zt. auf dem Prüfstand des BVerfG, 2 BvR 304/05
- 54 Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 35 u. 36, wonach diese Intention im Gesetz keine hinreichende Berücksichtigung gefunden hat
- 55 EuGH Urteil vom 27.06.1996, C-107/94, Asscher, DStR 1996, 1085
- 56 EuGH Urteil vom 12.06.2001, Rs. C-234/01, Gerritse, IStR 2003, 458
- 57 EuGH Urteil vom 29.04.1999, C- 311/97, Royal Bank of Scotland, DStRE 1999, 520
- 58 Borchardt, Der Europäische Gerichtshof, Rdnr. 54
- 59 so auch Gosch in: Kirchhof, EStG, § 50a, Rdnr. 36
- 60 BFH Beschluss vom 10.06.1992, I B 1/92, BFH/NV 1993, 27
- 61 siehe Hinweis unter Rdnr. 168 Schlussbericht der Enquete-Kommission vom 11.12.2007, BT Drucksache 16/7000 unter: <http://64.233.183.104/search?q=cache:mMinGjNgILMJ:dip.bundestag.de/btd/16/050/1605083.pdf+50a+Kleine+Anfrage&hl=de&ct=clnk&cd=13&gl=de>
- 62 entgegen BFH Urteil vom 10.01.2007, I R 87/03, IStR 2007, 405 mit Anmerkung Grams