

---

**Datum:** 11.12.2003  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 2. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 2 K 5703/99  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2003:1211.2K5703.99.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

---

**Tatbestand**

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin Anspruch darauf hat, dass einbehaltene Kapitalertragsteuer gemäß § 44d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in der für die Streitjahre 1994 und 1995 geltenden Fassung auf 5 v.H. ermäßigt und der darüber hinaus gehende Betrag gemäß § 50d Abs. 1 EStG erstattet wird. 2

Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft niederländischen Rechts. Sie wurde im Jahre 1987 im Zusammenhang mit der geschäftlichen Expansion der A-Gruppe errichtet. Sie ist u.a. Gesellschafterin der "CD-GmbH" in D. Alleinige Gesellschafterin der Klägerin ist die "F- N.V." auf den GP. Diese wiederum ist eine 100%-ige Tochtergesellschaft der "H- Ltd" auf den J. An dieser Gesellschaft waren in den Streitjahren die drei natürlichen Personen LI, J, mit einem Anteil von 85 v.H., MO, Q, und RS, T, mit je einem Anteil von 7,5 v.H. beteiligt. Mit Wirkung vom 05. Mai 1995 haben die Gesellschafter der H-Ltd. ihre Beteiligungen an die in V ansässige "Wxx" veräußert. Die Klägerin war außerdem Gesellschafterin sechs weiterer Gesellschaften in Schweden, Singapur, Japan, Chile, USA und Spanien. Wegen der Struktur der A-Gruppe im Einzelnen wird auf die in den Steuerakten befindliche Übersicht verwiesen. 3

Die Klägerin hat einen Geschäftsführer mit Wohnsitz in den Niederlanden. Dieser Geschäftsführer leitet des Weiteren auch die anderen niederländischen Gesellschaften der A-Gruppe: 4

pp- B.V., 5

6

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| cc- B.V.,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |    |
| tt-.B.V.,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 7  |
| ef- B.V.,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 8  |
| ab- B.V. sowie über ab- B.V. das Joint Venture                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 9  |
| ghc. mit rbs- B.V.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 10 |
| Die Klägerin hat ihren Sitz in den Geschäftsräumen der pp- B.V. Die Adresse ist wie folgt: ts- B.V., X- Center, dd, 0000 Y, Niederlande. Sie hat keinen eigenen Telefon- und Telefaxanschluss; sie nutzt die technischen Einrichtungen der pp- B.V.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 11 |
| Die A-Gruppe (insbesondere die ab- B.V.) produziert teilweise allein, teilweise mit Partnern Fernsehserien und sog. Game Shows (für den Unterhaltungssektor z.B. "aa"; "bb"; "cd", "eg", "fh", "kl"; mno"; "pr"). Daneben betätigt sie sich im Ankauf, Verkauf und Lizenzierung von Filmrechten und Formaten. So wird nach Angaben der Klägerin von den Niederlanden aus der weltweite Kauf und Verkauf sowie die Lizenzierung von Filmen und Filmrechten, insbesondere im Verhältnis zu den USA und Europa, durch die niederländische pp- B.V. ausgeübt. Für die Verwaltung der Kauf- und Lizenzverträge über die Filme und Filmrechte ist eine innerbetriebliche Organisation erforderlich. Um diese unternehmerischen Funktionen zu erfüllen, unterhält die pp- B.V. einen eigenen Geschäftsbetrieb bestehend aus Geschäftsleitung, Verwaltung, Rechnungswesen, Vertrieb und Marketing. Die pp- B.V. beschäftigt nach eigenen Angaben zahlreiche Mitarbeiter. | 12 |
| Die "CD_ GmbH" schüttete im Mai 1994 2.099.057,50 DM sowie im Juni und Oktober 1995 1.491.844,88 DM bzw. 3.539.719,65 DM an die Klägerin aus. Zugleich behielt sie nach § 43 EStG davon jeweils 25% Kapitalertragsteuer ein.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 13 |
| Mit Anträgen vom 14.04.1998 begehrte die Klägerin die Erstattung der deutschen Abzugsteuer von Kapitalerträgen gemäß § 50d i.V.mit § 44d Abs. 1 Nr. 1 EStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung für die ihr zugeflossenen Ausschüttungen wie folgt:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 14 |
| Mai 1994 2.099.057,50 DM 419.811,50 DM,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 15 |
| Juni 1995 1.491.844,88 DM 326.341,07 DM,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 16 |
| Oktober 1995 3.539.719,65 DM 774.313,67 DM.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 17 |
| Mit unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehendem Bescheid vom 18.06.1998 wurde die Erstattungssumme in Höhe von 1.140.011,08 DM festgesetzt. Hierbei gewährte der Beklagte für die Ausschüttung aus 1994 lediglich eine Teilerstattung für jene 15 v.H., mit denen die Herren MO und RS zu jeweils 7,5 v.H. an der H- Ltd beteiligt waren; er begrenzte diese Teilerstattung auf die verbleibenden Höchststeuersätze von 10 v.H. und 15 v.H. nach Maßgabe der für die Herren MO und RS einschlägigen DBA USA bzw. DBA Australien. Die beantragte weiter gehende Erstattung wurde versagt, weil Herr A als Mehrheitsgesellschafter der H- Ltd auf den J ansässig war und ihm deshalb keine abkommensrechtliche Entlastung zustehe.                                                                                                                                                                                                                               | 18 |
| Gegen diesen Bescheid legte die Klägerin Einspruch ein. Im Laufe des Einspruchsverfahrens gelangte der Beklagte zu der Ansicht, dass der Klägerin kein Anspruch auf Freistellung zustehe, weil nicht auf die mittelbar beteiligten, teilweise erstattungsberechtigten natürlichen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 19 |

Personen abzustellen sei, sondern allein auf die unmittelbar beteiligte Muttergesellschaft Klägerin, welche indessen auf den Niederländischen Antillen residiere. Auf die Möglichkeit der Verböserung wies der Beklagte die Klägerin mit Schreiben vom 21.01.1999 hin. Nachdem die Klägerin ihren Einspruch ausdrücklich aufrecht erhielt, änderte der Beklagte am 28.06.1999 den ursprünglichen Bescheid nach § 164 Abs. 2 AO ab, setzte die Erstattung auf 0 DM fest und wies den Einspruch sodann als unbegründet zurück (Entscheidung vom 23.07.1999).

Mit der hiergegen erhobenen Klage bezieht sich die Klägerin auf ihr außergerichtliches Vorbringen sowie auf ihren Vortrag in den Verfahren 2 K 138/97 und 2 K 5329/98. Beide Verfahren betrafen eine Schwestergesellschaft der Klägerin, welche in gleicher Weise gegen einen Freistellungs-Änderungsbescheid vorgegangen war. Das Verfahren 2 K 5329/98 mündete schließlich in dem Revisionsverfahren I R 38/00, welches der BFH mit Urteil vom 20.03.2002 entschieden hat (BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819). Gegen diese Entscheidung hat die Klägerin Verfassungsbeschwerde eingelegt (2 BvR 1378/02), über die noch nicht entschieden ist. 20

In den Verfahren 2 K 138/97 und 2 K 5329/98 wurde im Wesentlichen Folgendes vorgetragen: 21

Der Beklagte habe sie zu Unrecht i.S.v. § 50d Abs. 1a EStG als ausländische Basisgesellschaft beurteilt und die Teilfreistellung von der deutschen Kapitalertragsteuer gemäß §§ 50d Abs. 3 i.V.m. 44d EStG auf 5 v.H. der in 1994 und 1995 zugeflossenen Kapitalerträge bzw. Erstattung der darüber hinausgehenden Beträge versagt. 22

Nach dem Wortlaut des § 50d Abs. 1a EStG habe eine ausländische Gesellschaft (Basisgesellschaft) keinen Anspruch auf Steuerentlastung (Steuerbefreiung oder -ermäßigung nach § 44d EStG oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung), soweit Personen an ihr beteiligt seien, denen die Steuerentlastung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten, und für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlten und sie keine eigene Wirtschaftstätigkeit entfalte. 23

Wende man die Vorschrift vom Negativen ins Positive, so kehre sich die "und"-Verbindung im Originaltext in eine "oder"-Verbindung der Tatbestandsvoraussetzungen um. Danach hat eine ausländische Gesellschaft Anspruch auf Steuerentlastung, soweit Personen an ihr beteiligt seien, denen die Steuerentlastung zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten oder für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe vorhanden seien oder sie eine eigene Wirtschaftstätigkeit entfalte. Der Wortlaut der Norm bringe klar zum Ausdruck, dass eine ausländische Gesellschaft bereits dann Anspruch auf Steuerentlastung habe, wenn nur eine der drei negativen Tatbestandsmerkmale - Fehlen von wirtschaftlichen und sonst beachtlichen Gründen sowie einer eigenen Wirtschaftstätigkeit - erfüllt sei. Sie habe also schon dann Anspruch auf Steuerentlastung, wenn sonst beachtliche Gründe für ihre Einschaltung vorlägen. 24

Ihr Unternehmenszweck sei es, an der Ausweitung des europäischen Mediengeschäftes der A-Gruppe mitzuwirken und dieses zu koordinieren. 25

Aus der Entwicklung der Konzernstruktur seit 1975 werde deutlich, dass der Aufbau der A-Gruppe wesentlich über die niederländischen Gesellschaften, also auch unter Einschaltung der Klägerin, erfolgt sei. Es liege daher ein wirtschaftlicher Grund für ihre Einschaltung vor. 26

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Ihre Einschaltung habe für die A-Gruppe noch weitere wirtschaftliche Gründe. So habe die A-Gruppe ihre Aktivitäten im Mediengeschäft in den Niederlanden angesiedelt, um dort von den Kontakten zu den großen niederländischen TV-Produzenten zu profitieren, die sich hier bekanntermaßen angesiedelt hätten und mit geringen Kosten Soaps und Game Shows produzierten; so könnten weitere Vertriebsmöglichkeiten für die Produkte der Klägerin genutzt werden.                                                                                                   |    |
| Ihre Einschaltung habe des Weiteren rein organisatorische Gründe. Die A-Gruppe verfolge das unternehmerische Konzept, einzelne betriebliche Funktionen nur ganz bestimmten Gesellschaften in den Niederlanden zuzuordnen. So hätten sie, die cc- B.V. und die tt- B.V. die Aufgabe, Beteiligungen an anderen europäischen und außereuropäischen Tochtergesellschaften zu halten. Hingegen werde die Produktion von Filmen ausschließlich von der ab- B.V. wahrgenommen. Die Verwaltung der A-Gruppe sowie der Vertrieb der Filmrechte sei der pp- B.V. zugewiesen. | 28 |
| Sie habe Anspruch auf Steuerentlastung, da sie am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehme. Sie nehme insbesondere über ihre niederländischen Schwestergesellschaften pp- B.V. und ab-B.V. am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil. Der Beklagte habe bei der pp- B.V. eine eigene Wirtschaftstätigkeit anerkannt und daher eine Freistellungsbescheinigung für Vergütungen für die Nutzung oder das Recht auf Nutzung von Urheberrechten erteilt.                                                                                                      | 29 |
| Die Vorschrift des § 50d Abs. 1a EStG sei schließlich bereits nicht anwendbar. Sie verstoße gegen das Grundgesetz, gegen vorrangiges Recht der Europäischen Union und gegen Abkommensrecht.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 30 |
| Ferner sei das vorliegende Klageverfahren auszusetzen, bis das BVerfG über die Verfassungsbeschwerde gegen das Revisionsurteil des BFH im Verfahren I R 38/00 entschieden habe.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 31 |
| Die Klägerin beantragt,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 32 |
| den Bescheid vom 28. Juni 1999 über die Freistellung und Erstattung von deutschen Abzugssteuern vom Kapitalertrag gemäß § 44 d EStG 1.V.m. § 50d Abs. 1a EStG (Registriernummer NL 9800217) in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. Juli 1999 aufzuheben und die Erstattung der auf die                                                                                                                                                                                                                                                                  | 33 |
| - am 16. Mal 1994 in Höhe von DM 2.099.057,50 zugeflossenen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 34 |
| Kapitalerträge erhobenen deutschen Kapitalertragsteuer gemäß § 44 d                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 35 |
| EStG auf DM 419.811,50, hilfsweise gemäß Art. 13 Abs. 4 DBA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 36 |
| Niederlande-Deutschland auf DM 314.858,63 festzusetzen,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 37 |
| - am 21. Juni 1995 in Höhe von DM 1.491.844,83 zugeflossenen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 38 |
| Kapitalerträge erhobenen deutschen Kapitalertragsteuer gemäß § 44 d                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 39 |
| EStG auf DM 326.348,07, hilfsweise gemäß Art. 13 Abs. 4 DBA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 40 |
| Niederlande-Deutschland auf DM 177.156,57 festzusetzen,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 41 |
| - am 20. Oktober 1995 in Höhe von DM 3.539.719,65 zugeflossenen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 42 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Kapitalerträge erhobenen deutschen Kapitalertragsteuer gemäß § 44 d                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 43 |
| EStG auf DM 774.313,67 hilfsweise gemäß Art. 13 Abs. 4 DBA Niederlande                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 44 |
| auf DM 420.341,54 festzusetzen,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 45 |
| hilfsweise die Revision zuzulassen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 46 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 47 |
| hilfsweise das Verfahren auszusetzen und dem EuGH folgende Frage vorzulegen:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 48 |
| Verstoßen die Vorschriften des § 50d Abs. 1a EStG i.d.F. des Gesetzes vom 21.12.1998<br>sowie die Auslegung des § 42 AO durch den BFH (Urteil vom 20.03.2002 - I R 38/00) gegen<br>Gemeinschaftsrecht und zwar insbesondere gegen die Richtlinie 90/345 EWG (Mutter-<br>Tochter-Richtlinie)?                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |    |
| Der Beklagte beantragt,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 50 |
| die Klage abzuweisen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 51 |
| Zur Begründung bezieht er sich auf seine Einspruchsentscheidung. Er ist der Ansicht, dass<br>eine Aussetzung des Verfahrens nicht angezeigt sei.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 52 |
| <b><u>Entscheidungsgründe</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 53 |
| Die Klage ist im Haupt- und Hilfsantrag unbegründet.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 54 |
| Das Klageverfahren war nicht nach § 74 FGO auszusetzen. Der angefochtene Bescheid vom<br>28.6.1999 ist nicht rechtswidrig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten. Der Beklagte<br>hat zu Recht die (teilweise) Freistellung der von der Klägerin in den Streitjahren 1994 und<br>1995 bezogenen Kapitalerträge von der inländischen Besteuerung abgelehnt. Die<br>Notwendigkeit einer Vorlage der von der Klägerin im Hilfsantrag aufgeworfenen Rechtsfrage<br>an den EuGH ist nicht vorhanden.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 55 |
| A.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 56 |
| Eine Aussetzung des Klageverfahrens gemäß § 74 FGO kommt nicht in Betracht.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 57 |
| Nach dieser Vorschrift kann ein finanzgerichtliches Verfahren ausgesetzt werden, wenn die<br>Entscheidung des Rechtsstreits ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen<br>eines Rechtsverhältnisses abhängt, das den Gegenstand eines anderen anhängigen<br>Rechtsstreits bildet oder von einer Verwaltungsbehörde festzustellen ist. Die Aussetzung des<br>Verfahrens ist grundsätzlich eine Ermessensentscheidung des erkennenden Gerichts, bei der<br>insbesondere prozessökonomische Gesichtspunkte und die Interessen der Beteiligten<br>abzuwägen sind (vgl. z.B. Gräber/Koch, FGO, 5. Aufl. 2002, § 74 Rn. 7, 11; BFH-Beschluss<br>vom 31.7.1997 IX B 13/97, BFH/NV 1998, 201). Danach besteht eine Pflicht zur Aussetzung<br>des Verfahrens, wenn vor dem BVerfG bereits ein nicht als aussichtslos erscheinendes<br>Musterverfahren gegen eine im Streitfall anzuwendende Norm anhängig ist, bei den FG<br>zahlreiche Parallelverfahren anhängig sind (Massenverfahren) und keiner der Beteiligten des<br>Klageverfahrens ein besonderes berechtigtes Interesse an einer Entscheidung des FG über<br>die Verfassungsmäßigkeit der umstrittenen gesetzlichen Regelung trotz des beim BVerfG<br>anhängigen Verfahrens hat (z.B. BFH-Beschluss vom 7.2.1992 III B 24, 25/91, BFHE 166,<br>418, BStBl II 1992, 408; Tipke/Kruse, AO/FGO, § 74 FGO Tz. 17 m.w.N.). | 58 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Eine Pflicht zur Aussetzung des Verfahrens besteht danach nicht. Zwar hat die Klägerin beim BVerfG eine Verfassungsbeschwerde in einem Parallelverfahren eingelegt, jedoch sind bei den Finanzgerichten nicht zahlreiche einschlägige andere Verfahren anhängig. Vielmehr handelt es sich um ein Einzelverfahren, das keine Breitenwirkung entfalten wird. Abgesehen davon weist der Beklagte zutreffend darauf hin, dass mit der Verfassungsbeschwerde nicht die Verfassungswidrigkeit nationaler Normen geltend gemacht, sondern nur deren verfassungswidrige Anwendung im Einzelfall. | 59 |
| Der Senat übt sein Ermessen im Hinblick auf das Alter des Verfahrens deshalb dahingehend aus, von einer Aussetzung des Verfahrens abzusehen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 60 |
| Ein Ruhen des Verfahrens nach § 155 FGO i.V. mit § 251 ZPO scheidet mangels Zustimmung des Beklagten ebenfalls aus.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 61 |
| B.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 62 |
| Der Beklagte hat zu Recht die (teilweise) Freistellung der von der Klägerin in den Streitjahren 1994 und 1995 bezogenen Kapitalerträge von der inländischen Besteuerung abgelehnt. Die Klägerin hat keinen Anspruch auf (Teil-)Freistellung.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 63 |
| I.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 64 |
| Der Beklagte war zunächst nicht aus formellen Gründen gehindert, den ursprünglichen Teil-Freistellungsbescheid vom 18.06.1998 zum Nachteil der Klägerin abzuändern. Unabhängig davon, dass der Beklagte die Verböserung mit Schreiben vom 21.01.1999 angedroht hatte, stand dieser Bescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO, so dass der Beklagte auch während des Einspruchsverfahrens den angefochtenen Bescheid abändern konnte (vgl. § 132 AO).                                                                                                                   | 65 |
| II.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 66 |
| Der Beklagte hat zu Recht einen Erstattungsanspruch der Klägerin verneint. Die begehrte Ermäßigung des Steuerabzugs scheitert entgegen der Auffassung der Klägerin an § 50d Abs. 1a EStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 67 |
| Nach § 50d Abs. 1 EStG kann der Gläubiger von Kapitalerträgen die völlige oder teilweise Erstattung der einbehaltenen und abgeführten (Kapitalertrag-)Steuer verlangen, wenn diese Einkünfte nach § 44d EStG nicht oder nur nach einem unter 25 v.H. liegenden Steuersatz besteuert werden dürfen.                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 68 |
| Die Voraussetzungen des § 44d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG sind zwar erfüllt. Denn die Klägerin war in den Streitjahren zu mindestens 25 v.H. an der ausschüttenden inländischen Kapitalgesellschaft beteiligt. Die Klägerin ist eine Muttergesellschaft im Sinne des § 44d Abs. 2 EStG. Die weiteren Voraussetzungen der Vorschrift liegen unstreitig vor.                                                                                                                                                                                                                          | 69 |
| Allerdings ist die Klägerin eine funktionslose Basisgesellschaft i.S. des § 50d Abs. 1a EStG.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 70 |
| Nach dieser Vorschrift hat eine ausländische Gesellschaft keinen Anspruch auf Steuerermäßigung nach § 44d EStG, soweit Personen an ihr beteiligt sind, denen die Steuerermäßigung nicht zustünde, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten, und für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen und sie keine eigene Wirtschaftstätigkeit entfaltet.                                                                                                                                                                        | 71 |

Die Voraussetzungen der Vorschrift sind erfüllt.

An der Klägerin war unmittelbar als Anteilseignerin die F- N.V. mit Sitz auf den GP beteiligt. Dieser Gesellschaft hätte keine Steuerentlastung zugestanden, hätte sie die Kapitalerträge unmittelbar erzielt. Denn mit den GP besteht kein Doppelbesteuerungsabkommen. Aufgrund der Entscheidung des BFH im Revisionsverfahren I R 38/00 (Urteil vom 20.03.2002, BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819) steht zudem fest, dass nur auf die unmittelbar an der Klägerin beteiligten Personen abzustellen ist und nicht auf die in der Beteiligungskette weiter hinten stehenden mittelbar Beteiligten, die im Streitjahr 1994 teilweise abkommensberechtigt wären. Der Senat schließt sich dieser Auffassung an. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf das beiden Beteiligten bekannte BFH-Urteil vom 20.03.2002 verwiesen. 73

Es wird kontrovers diskutiert, in welchem Verhältnis die Regelungen des § 50d Abs. 1a EStG a.F. und § 42 AO zueinander stehen, insbesondere, ob § 50d Abs. 1a EStG a.F. als speziellere Regelung der allgemeinen abgabenrechtlichen Regelung des § 42 AO vorgeht (vgl. hier und im Folgenden BFH in BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819 m.w.N., dem sich der erkennende Senat auch insoweit anschließt). Der Streitfall erfordert aber keine abschließende Beantwortung dieser Fragen, da hier die Voraussetzungen beider Vorschriften erfüllt sind. 74

Nach ständiger höchstrichterlicher - und vom Senat geteilter - Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteile vom 19.1.2000 I R 94/97, BFHE 191, 257, BStBl II 2001, 222; vom 23.10.1992 I R 40/89, BFHE 166, 323, BStBl II 1992, 1026; vom 10.6.1992 I R 105/89, BFHE 168, 279, BStBl II 1992, 1029) erfüllt die Zwischenschaltung von Basisgesellschaften in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft im Ausland den Tatbestand des Rechtsmissbrauchs, wenn hierfür wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen. Werden im Inland erzielte Einnahmen zur Vermeidung inländischer Steuer durch eine ausländische Kapitalgesellschaft "durchgeleitet", gilt dies auch dann, wenn es sich bei dem Sitzstaat der ausländischen Kapitalgesellschaft - wie im Streitfall - nicht um ein Niedrigbesteuerungsland handelt (BFH-Urteil vom 29.10.1997 I R 35/96, BFHE 184, 476; BStBl II 1998, 235). Insoweit decken sich die Tatbestandsvoraussetzungen des § 42 AO und § 50d Abs. 1a EStG a.F. 75

Wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe für die Existenz der Klägerin fehlen, so dass gleichermaßen der Tatbestand des § 42 Abs. 1 AO und des § 50d Abs. 1a EStG a.F. vorliegt. Eine eigene Wirtschaftstätigkeit der Klägerin lässt sich nicht feststellen. 76

Bei der Klägerin handelt es sich nach ihrem eigenen in Bezug genommenen Vortrag um eine Domizilgesellschaft, d.h. eine Gesellschaft ohne eigenes Personal, ohne eigene Geschäftsräume und ohne eigene Geschäftsausstattung. Damit begründet die tatsächlich gewählte Gestaltung bereits die Vermutung, dass die Klägerin nicht selber wirtschaftlich tätig ist (zu dieser Vermutung siehe BFH-Urteil vom 28.01.1992 VIII R 7/88, BFHE 167, 273, BStBl II 1993, 84 sowie BFH in BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819). 77

Die Klägerin hat diese Vermutung nicht entkräftet. So folgt aus ihrem in Bezug genommenen Vortrag, dass sie selbst nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt, sondern allenfalls über ihre Schwestergesellschaften. Für eine derartige Zurechnung fremder Tätigkeiten fehlt es indessen an einer Rechtsgrundlage. Weder § 50d EStG noch andere Vorschriften sehen im Rahmen der Prüfung der Missbräuchlichkeit der Einschaltung ausländischer Gesellschaften eine derartige Zurechnung vor. Sie selbst hält lediglich sieben Beteiligungen. Für eine wirtschaftliche Tätigkeit wäre erforderlich, dass die Klägerin selbst unternehmerische Handlungen ausführt. Hierfür sind keine Anhaltspunkte ersichtlich. 78

Abgesehen davon hält die Klägerin auch keine unternehmerische Organisation vor, mit welcher sie derartige Handlungen ausführen könnte. Denn sie unterhält keine eigenen Geschäftsräume, keine Geschäftsausstattung, sie hat kein Personal und sie besitzt keinen Telefon- und Telefaxanschluss. Aus ihren Jahresabschlüssen auf den 30.06.1994 und 30.06.1995 ist ersichtlich, dass als Betriebsausgaben lediglich Beratungsgebühren sowie Wechselkursverluste geltend gemacht werden. Ebenso sind als einzige Betriebseinnahmen Dividenden aufgeführt. Positionen auf der Ausgabenseite, die typischerweise auf eine Geschäftstätigkeit schließen lassen, wie Provisionen, Werbekosten, Löhne und Gehälter, sind nicht vorhanden.

Daher kann ihrem außergerichtlichen Vortrag, sie koordiniere die Tätigkeit der drei Tochtergesellschaften und verschaffe ihnen Geschäftskontakte über ihren Sitz in Y im Medienpark, nicht gefolgt werden. 80

Auch im Übrigen sind wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe für die Einschaltung der Klägerin nicht ersichtlich. 81

Die Klägerin diene nicht als sog. Länderholding, da es neben ihr zwei weitere Gesellschaften in der A-Gruppe gab, die Anteile an deutschen Kapitalgesellschaften hielten. 82

Es ist für den Senat nicht nachvollziehbar, inwiefern die weiteren vorgebrachten Gründe für die Notwendigkeit der Einschaltung der Klägerin sprechen sollen. 83

Soweit die Klägerin hierzu außergerichtlich vorgetragen hat, ihre Aufgabe habe in der Ausweitung des europäischen Mediengeschäftes der A-Gruppe gelegen, um am Wachsen des europäischen Medienmarktes teilzunehmen, vermag der Senat 84

dem nicht zu folgen. Denn es ist nicht erkennbar, mit welchen Mitteln die Klägerin diese Aufgabe hat wahrnehmen wollen. Gleiches gilt für den Vortrag, sie habe über ihre Tochtergesellschaften den europäischen Markt erschließen wollen. Denn damit stellt sich wieder die Frage der Zurechnung fremder Tätigkeiten. Welche Rolle die Klägerin bei der Beschaffung günstiger Konditionen für den Vertrieb von A-Produkten gespielt haben will, ist nicht erkennbar. Abgesehen davon stellt sich bei all diesen Tätigkeiten die Frage, weshalb gerade der Klägerin als ein Teil in einer großen Unternehmensgruppe diese Aufgaben zugefallen sein sollen. Die Funktion der Klägerin im Rahmen des Gesamtkonzerns ist nicht erkennbar. 85

§ 50d Abs. 1a EStG widerspricht nicht höherrangigem Recht. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist der Senat insoweit auf seine Entscheidung vom 16.12.1999 im Verfahren 2 K 5329/98 sowie auf die Ausführungen des BFH im Revisionsurteil I R 38/00 vom 20.03.2002 (BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819). Beide Entscheidungen sind den Beteiligten bekannt. 86

Aus diesem Grunde kommt nach Auffassung des Senats auch eine Vorlage der von der Klägerin im Hilfsantrag aufgeworfenen Rechtsfrage an den EuGH nicht in Betracht. Denn ausweislich Art. 1 Abs. 2 der Mutter-Tochter-Richtlinie steht diese Richtlinie der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Missbräuchen nicht entgegen. Damit wird dem nationalen Gesetzgeber sowie den nationalen Gerichten als Kontrollinstanz gerade ermöglicht, nationale Missbrauchsvorschriften wie z.B. § 50d Abs. 1a EStG zu erlassen und durch die nationalen Gerichte auszulegen. Dies gilt zumindest für Fälle der vorliegenden Art, in denen eine "klassische" Basisgesellschaft zwischen geschaltet worden ist (hierzu BFH in BFHE 198, 514, 87



|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| III.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 88 |
| Die Revision war nicht zuzulassen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 89 |
| Die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 90 |
| Eine grundsätzliche Bedeutung des Rechtsstreites (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) scheidet aus.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 91 |
| Die im vorliegenden Verfahren aufgeworfene Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, da sie keine neuen Gesichtspunkte betrifft, die nicht schon in der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes behandelt worden sind und die damit eine erneute Entscheidung rechtfertigen könnten (zu dieser Voraussetzung grundsätzlicher Bedeutung vgl. BFH-Beschluss vom 07.03.1994 V B 95/93, BFH/NV 1995, 650 m.w.N.).                         | 92 |
| Die - vorliegend möglicherweise für die Klägerin hohe - wirtschaftliche Bedeutung des Falles ist für die Bedeutung des Rechtsstreites im revisionsrechtlichen Sinne, welche nur die rechtliche Bedeutsamkeit meint, unerheblich (vgl. BFH, Beschluss vom 23.11.1994 - II B 111/93, BFH/NV 1995, 624).                                                                                                                                     | 93 |
| Die Zulassung der Revision ist darüber hinaus auch nicht für die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). Der BFH hat im Revisionsverfahren betreffend eine Schwestergesellschaft der Klägerin (BFH in BFHE 198, 514, BStBl II 2002, 819) grundlegend zu den auch vorliegend streitigen Rechtsfragen Stellung genommen. | 94 |
| Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 95 |