

RECHTSPRECHUNG

verwendet hatte. Unstreitig waren die Zinsen als Aufwand der Betriebsstätte zuzuordnen. Streit bestand darüber, ob die Zinsen als Betriebseinnahmen der KG im Inland steuerpflichtig oder aber nach dem DBA-Großbritannien steuerfrei zu stellen waren.

Der BFH bejaht die Steuerpflicht der Zinsen im Inland. Er geht von einem Grundsatz der „additiven Gewinnermittlung“ aus, d. h. er setzt die Zinsen als Betriebsausgaben in der Bilanz der Mitunternehmensgesellschaft gewinnmindernd ab und behandelt sie als Betriebseinnahmen im Sonderbetriebsvermögen der KG bei der atypisch stillen Gesellschaft gewinnerhöhend. Unklar bleibt hier, welche Bedeutung die vom BFH in seiner Rechtsprechung (vgl. BFH-Urt. v. 12. 12. 1995, VIII R 59/92, BFHE 179, 335, BStBl II 1996, 219 unter C.II.2.a) befürwortete „Gesamtbilanz der Mitunternehmensgesellschaft“ für die Anwendung des Art. 7 OECD-MA hat. Immerhin knüpft auch § 7 GewStG an den nach den Vorschriften des EStG und des KStG ermittelten Gewinn an und versteht darunter das Ergebnis der Gesamtbilanz der Mitunternehmensgesellschaft. Die Frage geht dahin, wieso der Gesamtbilanzgewinn abkommensrechtlich in „Zinsen“ und „sonstigen Gewinn“ aufgeteilt werden kann.

Die additive Gewinnermittlung besagt allerdings nichts darüber, ob die Zinsen auch als Betriebseinnahmen einer Betriebsstätte und ggf. welcher Betriebsstätte sie zugeordnet werden müssen. Der BFH verneint einerseits die Notwendigkeit der Zurechnung der Zinsen gegenüber der die Darlehen als Fremdkapital nutzenden Betriebsstätte. Er befürwortet insoweit die vorrangige Anwendung des Art. VII Abs. 1 DBA-Großbritannien (= Art. 11 Abs. 1 OECD-MA). Im Ergebnis bedeutet dies, dass Zinsen vorbehaltlich Art. VII Abs. 5 DBA-Großbritannien keiner Betriebsstätte zuzuordnen sind. Der Zinsartikel hat gegenüber dem Artikel über Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA) den Vorrang. Dies gilt zumindest für solche DBA, die in ihrem Wortlaut dem DBA-Frankreich und dem DBA-Großbritannien entsprechen.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz kann sich aus Art. VII Abs. 5 DBA-Großbritannien (= Betriebsstättenvorbehalt) ergeben. Die Vorschrift soll jedoch nach ständiger Rechtsprechung nicht auf Zinsen anwendbar sein, die der Gesellschafter einer Personengesellschaft von dieser für ein ihr gegebenes Darlehen bezieht. Der Senat will also Zinsen aus Gesellschafterdarlehen grundsätzlich anders als andere Zinsen besteuern, die eine Personengesellschaft in einer ausländischen Betriebsstätte von einem Dritten erzielt. Wirtschaftlich ist dies kaum nachvollziehbar, weil bei Gesellschafterdarlehen deren Gleichstellung mit Eigenkapital (= Betriebsstättenbesteuerung) viel eher als bei sonstigen Darlehen auf der Hand liegt. Die Besteuerung in einem Betriebsstättenstaat ist letztlich Ausdruck dieser wirtschaftlichen Gleichstellung. Es ist auch die Begründung nicht zu erkennen, weshalb der BFH glaubt, sich über den Wortlaut des Art. VII Abs. 5 DBA-Großbritannien hinwegsetzen zu können. Es stört, dass der Senat sich mit der im Schrifttum an seiner Rechtsprechung geübten Kritik mit keinem Wort auseinandersetzt (vgl. Lang, FS Raupach, Köln 2006, S. 601 ff.). Mag auch das „normale Gesellschafterdarlehen“ Fremdkapital der Betriebsstätte darstellen, so ist doch nicht ausgeschlossen, dass abkommensrechtlich für eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen etwas anderes gelten muss. Dazu hat der BFH bisher nichts gesagt. Er hat auch noch nicht darüber entschieden, ob Mitunternehmensgesellschaften mit einem angemessenen Dotationskapital ausgestattet werden müssen und ob Gesellschafterdarlehen in Dotationskapital umgedeutet werden können. Immerhin scheint die Finanzverwaltung, diese Auffassung in Tz. 2.5.2 der BS-VWG vom 24. 12. 1999 zu vertreten. Insoweit besteht also doch noch einiger Klärungsbedarf.

Interessant ist sicherlich auch, dass der BFH es ablehnt, Zinsen allein wegen ihres Sondervergütungscharakters i. S. des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG unter den Betriebsstättenvorbehalt des Art. VII

Abs. 5 DBA-Großbritannien zu subsumieren. Insoweit enthält der Beschluss eine klare Absage an die soeben erst von *Ismer* und *Kost* (in IStR 2007, 120) entwickelten Überlegungen, die schon das abkommensrechtliche Fehlen einer „Forderung“ bejahen wollen, wenn einer der Partner des Darlehensvertrages keine abkommensberechtigzte Person sein sollte. Die Überlegungen sind in der Tat weit hergeholt und berücksichtigen nicht, dass es auch Drittstaatseneinkünfte gibt, deren Schuldner regelmäßig keine abkommensberechtigzte Person ist.

Unbeschadet der Subsumtion der Zinseinnahmen unter Art. VII Abs. 1 DBA-Großbritannien sieht der BFH die Notwendigkeit klarzustellen, dass die Zinseinnahmen jedenfalls dann nicht der das Darlehen nutzenden Betriebsstätte zugeordnet werden können, wenn das Darlehen dort als Fremdkapital zu behandeln ist. Er spricht insoweit von einer durch die Personengesellschaft den Mitunternehmern vermittelten Betriebsstätte. Die vermittelte Betriebsstätte ist einerseits eine vollwertige im Sinne des Abkommensrechts. Dennoch hat sie keine automatische Attraktivkraft bezogen auf das Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers. Der Mitunternehmer kann deshalb sein Sonderbetriebsvermögen in einer eigenen Mitunternehmerbetriebsstätte verwalten. Möglicherweise wird man sogar zwischen der Verwaltung von Sonderbetriebsvermögen I und II unterscheiden können bzw. müssen. Jedenfalls zeigt die Entscheidung ganz neue Perspektiven in der Gestaltung von Mitunternehmerbetriebsstätten auf. Der 13. Senat des FG Münster hat dagegen noch in einem Urteil vom 12. 12. 2006 die Zuordnung von Zinsen zu derartigen Mitunternehmerbetriebsstätten kategorisch verneint. Dies zeigt die Unsicherheiten, die insoweit in der Öffentlichkeit bestehen.

Interessant ist ferner, dass der BFH die Anwendung des Fremdvergleichs zur Ermittlung der Frage befürwortet, in welcher Betriebsstätte die Zinsen „erwirtschaftet“ wurden. Hier schimmert die Diskussion um die Selbständigkeitsfiktion von Betriebsstätten durch, auch wenn nicht verkannt werden soll, dass die Mitunternehmensgesellschaft und die Mitunternehmer regelmäßig selbständige Rechtsträger sind, weshalb der BFH sich insoweit auf relativ sicherem Boden bewegt.

Insgesamt enthält der Beschluss eine wichtige Weiterentwicklung des Abkommensrechts bezüglich der Besteuerung von Sondervergütungen bei Mitunternehmensgesellschaften. Gerade deshalb berührt es allerdings, dass die Revision nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen wurde.

Prof. Dr. Franz Wassermeyer, Rechtsanwalt und Steuerberater, Bonn

FG: Entscheidung

Zulässigkeit einer Spontanauskunft – Erforderlichkeit i. S. des Art. 26 DBA-USA

AO § 30, § 117 Abs. 2; DBA-USA Art. 26; BGB § 1004 Abs. 2

1. Eine Auskunftserteilung i. S. des Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA ist schon dann „erforderlich“, wenn die ernstliche Möglichkeit besteht, dass der andere Vertragsstaat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und ohne die Auskunft von dem Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangt.

2. „Kenntnis“ ist die vollständige und präzise Kenntnis des Besteuerungstatbestandes, so wie er bereits entstanden ist oder in Zukunft entstehen kann. Aufgrund der Verwendung des Begriffes der „Festsetzung“ in § 1 Abs. 2 Satz 1 EG-Amtshilfegesetz (EG-AHG) meint der Begriff „Kenntnis“ in Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA das umfangreiche Wissen, welches zum Erlass eines Steuerbescheides notwendig ist. (Leitsätze nicht amtlich)

FG Köln, Urt. v. 20. 12. 2006, 2 V 4096/06

RECHTSPRECHUNG

Sachverhalt (Zusammenfassung):

Die Beteiligten des Verfahrens streiten um die Frage, ob die Erteilung einer Spontanauskunft über Zinseinkünfte an die US-Finanzbehörden nach dem DBA-USA auch dann „erforderlich“ ist, wenn das (Weiter)Bestehen eines Steueranspruches in den USA nicht gewiss ist.

Zwischen der Antragstellerin (Ast.), einer KG, und der Tochter des Firmengründers bestand ein Darlehensverhältnis. Die auf einem inländischen Konto für die Tochter/Darlehensgeberin gutgeschriebenen Zinsen wurden von der KG als Betriebsausgabe erklärt. Seit 1989 hat sich die Darlehensgeberin in den USA aufgehalten, wo sie von 1991 bis 1996 ihr Studium absolvierte und seit 1995 verheiratet ist. Aufgrund dieser Umstände geht die Ast. von einer Ansässigkeit der Tochter in den USA aus. Bis einschließlich 1992 wurden die Zinseinkünfte durch die Tochter in Deutschland erklärt. Danach unterblieb eine Erklärung der Zinseinkünfte in Deutschland bis einschließlich 2001, welches den streitigen Zeitraum abschließt. In den USA wurden durch die Tochter für den Streitzeitraum 1993 bis 2001 keine Steuererklärungen eingereicht. Die Tochter ist der Auffassung, dass sie in den USA aufgrund des ihr erteilten F 1-Visums eine fünfjährige Steuerbefreiung bis 1996 nach Sec. 7701(b) Abs. 5 Internal Revenue – „Exempt Individual Defined“ in Anspruch nehmen könne.

Der Antragsgegner will über die in Deutschland erzielten Zinseinkünfte der Tochter eine Spontanauskunft nach Art. 26 DBA-USA an die Finanzbehörden in den USA richten, um eine diesbezügliche zutreffende Besteuerung in den USA sicherzustellen. Hiergegen wendet sich die Ast. mit einer Klage und einem Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung nach § 114 FGO.

Gründe (Zusammenfassung):

Das Gericht hat den Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung zurückgewiesen. Nach § 1004 Abs. 2 BGB analog i. V. m. § 30 AO hat es ein Steuerpflichtiger zu dulden, dass eine Spontanauskunft erteilt wird, wenn er sich gegenüber dieser Mitteilung nicht auf das Steuergeheimnis nach § 30 AO berufen kann. § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO gibt die Befugnis zur Offenbarung von durch das Steuergeheimnis geschützten Daten, wenn dies durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist. Eine Ermächtigung für den Antragsgegner zur Erteilung der Spontanauskunft ergebe sich aus § 117 Abs. 2 AO i. V. m. Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA, denn das DBA-USA ist ein Vertrag i. S. des § 117 Abs. 2 AO.

Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA gestattet als „große Auskunftsklausel“ u. a. auch Spontanauskünfte. Nach rechtsstaatlichen Grundsätzen haben die Finanzbehörden bei der Durchführung des Auskunftsaustausches insbesondere das Prinzip der Verhältnismäßigkeit zu wahren. Daraus und aus der Formulierung in Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA folgt die Einschränkung auf die Erteilung „erforderlicher“ Auskünfte.

Für die Erforderlichkeit kommt es nicht darauf an, wie ein in Deutschland festgestellter Besteuerungssachverhalt nach US-amerikanischem Recht zu beurteilen ist und unter welchen Voraussetzungen dieser zu verjähren droht. Dass ohne die Auskunft die Verfolgung von Steueransprüchen des anderen Vertragsstaats vereitelt oder konkret gefährdet wäre, ist ebenfalls nicht Voraussetzung der „Erforderlichkeit“. Eine dahingehende Auslegung der Vorschrift würde bedeuten, dass die inländischen Finanzbehörden im Vorfeld des Verfahrens nach Art. 26 DBA-USA zunächst den genauen Inhalt des ausländischen Steuerrechts ermitteln und die Auskunftserteilung vom Ergebnis dieser Ermittlung abhängig machen müssten; das würde das abkommensrechtliche Auskunftsverfahren unpraktikabel machen und könne deshalb nicht richtig sein. Vielmehr ist eine Auskunftserteilung nach Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA schon dann „erforderlich“, wenn die „ernstliche Möglichkeit“ bestehe, dass der andere Staat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und ohne die Auskunft von dem Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangen würden. Den Begriff der „Kenntnis“ könne man einerseits so verstehen, dass die Kenntnis eines Anhaltspunktes für die Existenz eines Besteue-

rungsrechtes ausreiche, welcher dem anderen Staat Anlass für weitere Ermittlungen biete. Andererseits könne „Kenntnis“ in der Weise verstanden werden, dass es auf die vollständige und präzise Kenntnis des Besteuerungstatbestandes, so wie er bereits entstanden ist oder in Zukunft entstehen kann, ankomme.

Das FG Köln begründet sein Entscheidung zu der letztgenannten Alternative mit dem Hinweis auf § 1 Abs. 2 Satz 1 EG-AHG, welcher aufgrund des Protokolls zum DBA-USA vom 29. 8. 1989 (dort unter Nr. 26) und dem dortigen Verweis auf das EG-Amtshilfegesetz einschlägig ist. Nach § 1 Abs. 2 Satz 1 EG-AHG erteilen die Finanzbehörden der zuständigen Finanzbehörde eines anderen Mitgliedstaates Auskünfte, die für die zutreffende *Steuerfestsetzung* erheblich sein können. Aus der Terminologie „Festsetzung“ folgt, dass „Kenntnis“ das umfängliche Wissen meine, welches zum Erlass eines Steuerbescheides notwendig ist, und nicht das bloße Wissen von Anhaltspunkten für weitere Ermittlungen. Dass der ausländische Staat im Besitz eines Anhaltspunktes für die Existenz eines Besteuerungsrechtes ist, der ihm Anlass für eigene weitere Ermittlungen gibt, reiche demnach für eine „Kenntnis“ nicht aus.

Auch der Sinn und Zweck einer „großen Auskunftsklausel“ spricht dagegen, ein bloß lückenhaftes Bild des ausländischen Staates von einem Besteuerungstatbestand als „Kenntnis“ i. S. von Art. 26 DBA-USA ausreichen zu lassen.

Das FG Köln hat ausdrücklich die Beschwerde gegen die Entscheidung offengelassen, da der Rechtsstreit grundsätzliche Bedeutung i. S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hat. Die Auslegung des Merkmals der „Erforderlichkeit“ erscheint insbesondere im Hinblick auf das Merkmal „Kenntnis“ klärungsbedürftig.

Anmerkung:

Der Beschluss hat einen breiten Anwendungsbereich. Art. 26 DBA-USA ist vergleichbar mit einer Vielzahl von Auskunftsklauseln, welche die Möglichkeit einer Spontanauskunft vorsehen (vgl. Klein, AO, 9. Aufl., § 117 Rn. 31); das EG-AHG gilt für eine Vielzahl von Staaten unmittelbar (vgl. Klein, AO, a. a. O., § 117 Rn. 87 ff.).

Die Rechtsprechung zu diesem Problemkreis war bisher nicht einheitlich.

Das FG Köln hatte vor knapp zwei Jahren noch mit Beschluss vom 13. 10. 2004 (2 V 4874/04, EFG 2005, 78) die Finanzverwaltung verpflichtet, eine Spontanauskunft an die US-amerikanische Steuerverwaltung zu unterlassen, weil diese nicht „erforderlich“ i. S. von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA sei. Erforderlich sei eine solche Auskunft jedenfalls dann nicht, wenn die deutsche Finanzverwaltung selbst mit Sicherheit davon ausgehe, dass den USA kein Besteuerungsrecht zustehe, sondern die fraglichen Einkünfte ausschließlich der deutschen Besteuerung unterlägen. Die Erforderlichkeit der Spontanauskunft daraus abzuleiten, dass jedenfalls entweder ein Besteuerungsrecht in den USA oder aber in Deutschland bestehe und die Auskunft daher „auf Vorrat“ erteilt werden könne, sei nicht zulässig. Eine Rechtsgrundlage für eine solche, der „Wahlfeststellung“ im Strafrecht entsprechende Vorgehensweise sei nicht ersichtlich.

Diese Auffassung des FG Köln wurde jedoch vom BFH mit Urteil vom 10. 5. 2005, I B 218/04 (IStR 2005, 490) nicht bestätigt. Für die „Erforderlichkeit“ komme es nicht darauf an, wie der Sachverhalt nach US-amerikanischen Recht im Einzelnen zu beurteilen sei. Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA verlange auch nicht, dass ohne die Auskunft die Verfolgung von Steueransprüchen des anderen Vertragsstaates vereitelt würde oder konkret gefährdet wäre, weil hierfür die vorherige Prüfung des ausländischen Steuerrechts notwendig sei, welche nicht dem Sinn des internationalen Informationsaustausches entspreche. Vielmehr sei eine Auskunftserteilung schon dann i. S. des Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA „er-

RECHTSPRECHUNG

forderlich“, wenn die ernstliche Möglichkeit bestehe, dass der andere Vertragsstaat abkommensrechtlich ein Besteuerungsrecht hat und ohne die Auskunft von dem Gegenstand dieses Besteuerungsrechts keine Kenntnis erlangt. Für dieses Ergebnis spreche auch die Verweisung in Nr. 26 des Protokolls zum DBA-USA vom 29. 8. 1989 (BStBl I 1991, 107) auf § 2 Abs. 2 Nr. 1 EG-AHG, wonach eine Auskunftserteilung zulässig sei, wenn tatsächliche Umstände die Vermutung rechtfertigen, dass Steuern des anderen Staates „verkürzt worden sind oder werden könnten“. Danach komme es nicht auf die Wahrscheinlichkeit einer Steuerfestsetzung im anderen Vertragsstaat an (BFH v. 8. 2. 1995, I B 92/94, BFHE 177, 25, BStBl II 1995, 358).

Dieser höchstrichterlichen Rechtsauffassung hat sich das FG Köln mit seinem Beschluss vom 20. 12. 2006 nunmehr ausdrücklich unter Aufgabe seiner früheren Ansicht angeschlossen.

In einem neueren Beschluss vom 15. 2. 2006 hat der BFH „Grenzen für den grenzüberschreitenden Auskunftsverkehr“ gezogen (vgl. Pressemitteilung des BFH v. 12. 4. 2006 zu BFH v. 15. 2. 2006, I B 87/05, ISr 2006, 351 mit Anm. Hendricks; s. a. Korts/Korts, ISr 2006, 869, 876). In diesem Beschluss hat der BFH gegen eine beabsichtigte Informationserteilung des BZSt an den finnischen Fiskus nach dem EG-Amtshilfegesetz (EG-AHG) vorläufigen Rechtsschutz durch Erlass einer einstweiligen Anordnung gewährt, weil tatsächliche Anhaltspunkte für die Vermutung, dass es in diesem Zusammenhang gerade zu einer Verkürzung von finnischen Steuern gekommen sein könnte, nicht vorgelegen hätten (vgl. § 2 Abs. 2 Nr. 1 EG-AHG).

Die Frage nach der Auslegung des Begriffes der „Erforderlichkeit“ im Zusammenhang mit Spontanauskünften über steuerliche Sachverhalte gegenüber ausländischen Finanzbehörden hat verschiedene Aspekte zu beachten.

Der deutsche Bürger hat einen gesetzlichen Anspruch auf Wahrung seines Steuergeheimnisses aus grundrechtlich abgesicherten Gesichtspunkten (Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG und insbesondere Art. 14 GG ggf. mit Art. 19 Abs. 3 GG). Dieses Verständnis ist nochmals zementiert in § 413 AO als Ausfluss des Zitiergebotes in Art. 19 Abs. 1 Satz 2 GG. Zwar ist das Recht auf Wahrung des in § 30 AO umschriebenen Steuergeheimnisses als solches kein Grundrecht. Die Geheimhaltung bestimmter steuerlicher Angaben und Verhältnisse kann indessen durch grundrechtliche Verbürgungen geboten sein. Das BVerfG hatte in seinem Urteil vom 17. 7. 1984 zum Flick-Untersuchungsausschuss (Az.: 2 BvE 11, 15/83, BVerfGE 67, 100 ff.) die Frage nach der verfassungsrechtlichen Bedeutung des Steuergeheimnisses umfassend beleuchtet. Letztlich wurde wegen der Bedeutung, die das Kontrollrecht des Parlaments sowohl für die parlamentarische Demokratie als auch für das Ansehen des Staates habe, eine Einschränkung des Akteneinsichtsrechtes des Untersuchungsausschusses durch das Steuergeheimnis verneint. Eine Übertragung dieser überragenden Berechtigung auf Auskunftserteilungen gegenüber ausländischen Behörden erscheint wegen der „innerdeutschen“ Begründung höchst problematisch. Offen bleibt in diesem Zusammenhang weiter die Frage, ob genau die in § 413 AO genannten Grundrechte diejenigen sind, die durch Spontanauskünfte abstrakt oder konkret betroffen sind. Offen bleiben muss an dieser Stelle auch, ob die dynamische Verweisung des § 117 Abs. 2 AO auf alle

DBA dem Grundrechtsverständnis des § 30 AO und des § 413 AO gerecht wird.

Soweit die Rechtsprechung das EG-Amtshilfegesetz anwendet, so muss dieses in seinen vollständigen Tatbestandsvoraussetzungen geprüft werden. Im vorliegenden DBA-USA-Fall findet das EG-AHG nicht unmittelbar Anwendung. Es wird an dieser Stelle (lediglich) der § 117 Abs. 2, 1. Alt. AO bemüht, nämlich die Berufung auf innerstaatlich anwendbare völkerrechtliche Vereinbarungen, hier Art. 26 Abs. 1 DBA-USA, welcher innerstaatlich anwendbares Recht darstelle. Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA gestatte als große Auskunftsklausel auch erforderliche Spontanauskünfte. Für die Auslegung der Erforderlichkeit hat der Senat zurückgegriffen auf das EG-AHG, auf welches im Protokoll zum DBA-USA vom 29. 8. 1989 (BGBI I 1991, 107) verwiesen werde.

Im EG-Amtshilfegesetz ist § 2 die spezialgesetzliche Vorschrift für die Auskunft ohne Ersuchen, die Spontanmitteilung. Hier wäre demnach zu subsumieren, welche tatsächlichen Anhaltspunkte die Vermutung rechtfertigen, dass einer der Nr. 1 bis 6 des § 2 Abs. 2 EG-AHG genannten Sachverhalte vorliegt. Man wird also in jedem Fall von der Finanzbehörde bzw. dem urteilenden Gericht erwarten dürfen, dass dargelegt wird, aus welchen objektiven Anhaltspunkten für das Vorliegen eines in § 2 Abs. 2 Nr. 1 bis 6 EG-AHG genannten Tatbestandes sich die Berechtigung für eine Spontanauskunft ergibt. Dies hat der Senat jedoch nicht getan.

Nicht überzeugend wurde die Subsumtion des § 2 Abs. 2 Nr. 1 EG-AHG (die Vermutung, dass Steuern des anderen Mitgliedstaates verkürzt worden sind oder werden könnten) im Beschluss des BFH vom 10. 5. 2005 vorgenommen. Der Tatbestand der Nr. 1 wurde dem der Nr. 5 gleichgesetzt und anschließend auf die Entscheidung vom 8. 2. 1995, I B 92/94 (BFHE 177, 25, BStBl II 1995, 358) verwiesen, in welcher der BFH bereits entschieden habe, dass bei der Anwendung des § 2 Abs. 2 Nr. 5 EG-AHG nicht darüber zu entscheiden ist, mit welcher Wahrscheinlichkeit in dem anderen Staat eine Besteuerung durchgeführt wird.

Abgesehen von den dargelegten Argumenten vertrat der BFH in der Entscheidung vom 10. 5. 2005 die Ansicht, dass eine möglichst frühzeitige Auskunftserteilung dazu beitrage, dass in dem anderen Vertragsstaat der maßgebliche Sachverhalt zeitnah aufgeklärt werden könne, was einer zutreffenden Besteuerung diene und deshalb dem Geist des Abkommens besser entspräche als eine Unterrichtung zum möglichst späten Zeitpunkt.

Ob im Verhältnis zu DBA-Staaten grundsätzlich eine Politik begrüßenswert ist, die mit Spontanmitteilungen sehr offen und frei umgeht, soll hier nicht beantwortet werden. Ob der Geist des Abkommens auch der Geist des EG-AHG ist, kann ebenfalls nicht beantwortet werden. Der Betroffene erwartet eine Auseinandersetzung mit den gesetzlichen Normen; dazu gehört im Fall des § 2 Abs. 2 Nr. 1 EG-AHG die Auseinandersetzung mit der ausländischen Steuer(straf)rechtsordnung. Überzogen könnte man nämlich andernfalls argumentieren, dass es noch besser wäre, allen Steuerverwaltungen, die sich auf die dem EG-AHG zugrundeliegende Richtlinie berufen dürfen, einen (ungefilterten) Einblick in alle Steuerakten zu verschaffen.

Das FG Köln hat daher, sicherlich richtig, die Entscheidung zur Diskussion auf seine Internetseite gestellt und die Beschwerde zugelassen.

Sebastian Korts, RA, FASr, MBA, M.I. Tax, Köln