

Rs. C-540/07 (Kommission ./ Italien), Urteil des Gerichtshofs vom 19.11.2009 – Slg. 2009, S. I-10983.

Vorbemerkungen:

Obwohl die direkten Steuern in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, sind diese verpflichtet, ihre Befugnisse unter Berücksichtigung der Grundfreiheiten auszuüben. Dazu gehört auch, dass der Quellsteuerstaat sicherstellt, dass keine unionsrechtswidrigen Ungleichbehandlungen vorliegen. Eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von Dividenden, je nachdem, ob sie an inländische oder ausländische Unternehmen ausgezahlt werden, ist geeignet, um potentielle Investoren von Investitionen in Italien abzuhalten, und stellt somit eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar. Eine Rechtfertigung aus Gründen der Kohärenz der Steuersysteme lehnt der EuGH ab.

Sachverhalt:

Das italienische Recht sieht unterschiedliche Steuerregelungen für Dividenden vor, und zwar je nachdem, ob diese an gebietsansässige Gesellschaften oder an solche mit dem Sitz im Ausland ausgezahlt werden. Die Dividenden, die an inländische Gesellschaften ausgeschüttet werden, genießen eine Steuerbefreiung von 95%, wobei die übrigen 5% der ausgeschütteten Summe dem normalen Körperschaftsteuersatz von 33% unterliegen. Die Dividenden, die an die in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Gesellschaften ausgezahlt werden, unterliegen einem Steuerabzug an der Quelle von 27%, wovon höchstens vier Neuntel auf Antrag erstattet werden können. Die Kommission wandte sich an den EuGH in Wege der Aufsichtsklage, und rügte die Unvereinbarkeit dieser Regelung u. a. mit der Kapitalverkehrsfreiheit.

Aus den Entscheidungsgründen:

Zum Verstoß gegen Art. 56 Abs. 1 EG

[28] Es ist zunächst daran zu erinnern, dass zwar die direkten Steuern in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, diese jedoch ihre Befugnisse unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben müssen (vgl. u. a. Urteile vom 13. Dezember 2005, Marks & Spencer, C446/03, Slg. 2005, I-10837, Randnr. 29).

[29] So bleiben in Ermangelung gemeinschaftsrechtlicher Vereinheitlichungs- oder Harmonisierungsmaßnahmen die Mitgliedstaaten befugt, insbesondere zur Beseitigung der Doppelbesteuerung die Kriterien für die Aufteilung ihrer Steuerhoheit vertraglich oder einseitig

festzulegen (Urteile vom 12. Mai 1998, Gilly, C-336/96, Slg. 1998, I-2793, Randnrn. 24 und 30, und vom 7. September 2006, N, C-470/04, Slg. 2006, I-7409, Randnr. 44).

(...)

[32] Im vorliegenden Fall sehen die italienischen Rechtsvorschriften für an gebietsansässige Gesellschaften ausgeschüttete Dividenden eine Steuerbefreiung in Höhe von 95% vor und unterwerfen die übrigen 5% dem normalen Körperschaftsteuersatz in Höhe von 33%. Dividenden, die an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden, unterliegen einem Steuerabzug an der Quelle in Höhe von 27%, wovon höchstens vier Neuntel auf Antrag erstattet werden können. Nach den Bestimmungen der verschiedenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung kann, sofern hinsichtlich der Beteiligung und ihrer Dauer bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, auch ein herabgesetzter Quellensteuersatz angewandt werden, aber dieser bleibt höher als der auf Dividenden, die an gebietsansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden.

[33] Letztlich ist unstreitig, dass die italienischen Rechtsvorschriften Dividenden, die an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden, einem höheren Steuersatz unterwerfen als Dividenden, die an gebietsansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden.

(...)

[42] Im Hinblick auf den zweiten Aspekt kann sich die Italienische Republik gleichfalls nicht darauf berufen, dass die in Randnr. 33 des vorliegenden Urteils festgestellte unterschiedliche Behandlung nicht bestehe, weil das gesamte italienische Steuersystem, mit dem unmittelbar oder mittelbar die Besteuerung natürlicher Personen, die Dividenden bezögen, gewährleistet werden solle und insbesondere der Umstand zu berücksichtigen sei, dass eine gebietsansässige natürliche Person, die Anteilseigner sei, der Einkommensteuer unterliege, so dass die Steuerhöhe für eine gebietsansässige natürliche Person, die Anteilseigner sei, und einen gebietsfremden Anteilseigner in Wirklichkeit die gleiche sei.

[43] Für die Zurückweisung dieses Arguments genügt der Hinweis, dass es auf einen Vergleich nicht vergleichbarer Regelungen und Situationen hinausläuft, nämlich inländische Dividenden vereinnahmender natürlicher Personen und der für sie geltenden Einkommensteuerregelung einerseits und abfließende Dividenden empfangender Kapitalgesellschaften und der von der Italienischen Republik erhobenen Quellensteuer andererseits. Insoweit ist der Umstand unerheblich, dass die italienischen Rechtsvorschriften nach dem Vorbringen der Italienischen Republik eine etwaige Unausgewogenheit der Steuerlast

von natürlichen Personen korrigieren sollen, die an den die Dividenden empfangenden Gesellschaften Beteiligungen halten.

[44] Dieser Mitgliedstaat kann daher nicht mit Erfolg geltend machen, dass durch die Art und Weise, in der an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften ausgeschüttete Dividenden besteuert werden, und den Besteuerungsmodus, der für an gebietsansässige Gesellschaften ausgeschüttete Dividenden gilt, keine unterschiedliche Behandlung begründet werde.

[45] Eine solche unterschiedliche Behandlung ist geeignet, in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften von Investitionen in Italien abzuhalten. Sie bildet daher eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs, die grundsätzlich durch Art. 56 Abs. 1 EG verboten wird.

[46] Es ist allerdings zu prüfen, ob diese Beschränkung des freien Kapitalverkehrs nach den Bestimmungen des Vertrags gerechtfertigt werden kann.

[47] Nach Art. 58 Abs. 1 EG berührt „Artikel 56 ... nicht das Recht der Mitgliedstaaten, ... die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort ... unterschiedlich behandeln“.

[48] Die in Art. 58 Abs. 1 EG vorgesehene Ausnahme wird ihrerseits durch Art. 58 Abs. 3 EG beschränkt, wonach die in Abs. 1 dieses Artikels genannten nationalen Bestimmungen „weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs im Sinne des Artikels 56 darstellen [dürfen]“.

[49] Die nach Art. 58 Abs. 1 Buchst. a EG erlaubten unterschiedlichen Behandlungen müssen daher von den gemäß Art. 58 Abs. 3 EG verbotenen willkürlichen Diskriminierungen unterschieden werden. Nach der Rechtsprechung kann eine nationale Steuerregelung wie die hier fragliche nur dann als mit den Vertragsbestimmungen über den freien Kapitalverkehr vereinbar angesehen werden, wenn die unterschiedliche Behandlung entweder Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist (vgl. Urteile vom 6. Juni 2000, Verkooijen, C-35/98, Slg. 2000, I-4071, Randnr. 43, vom 7. September 2004, Manninen, C-319/02, Slg. 2004, I-7477, Randnr. 29, und vom 8. September 2005, Blanckaert, C-512/03, Slg. 2005, I-7685, Randnr. 42).

[50] Es ist demnach zu prüfen, ob Dividenden empfangende Gesellschaften, die in Italien ansässig sind, und solche, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind, sich im Hinblick

auf den Zweck, der mit den fraglichen nationalen Rechtsvorschriften verfolgt wird, in vergleichbaren Situationen befinden.

[51] Der Gerichtshof hat bereits entschieden, dass sich Dividenden beziehende gebietsansässige Anteilseigner in Bezug auf Maßnahmen eines Mitgliedstaats zur Vermeidung oder Abschwächung der mehrfachen Belastung oder der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung der von einer gebietsansässigen Gesellschaft ausgeschütteten Gewinne nicht unbedingt in einer Situation befinden, die der von begünstigten Anteilseignern vergleichbar wäre, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind (Urteil *Denkavit Internationaal* und *Denkavit France*, Randnr. 34).

[52] Sobald jedoch ein Mitgliedstaat nicht nur die gebietsansässigen, sondern auch die gebietsfremden Anteilseigner hinsichtlich der Dividenden, die sie von einer gebietsansässigen Gesellschaft beziehen, einseitig oder im Wege eines Abkommens der Einkommensteuer unterwirft, nähert sich die Situation der gebietsfremden Anteilseigner derjenigen der gebietsansässigen Anteilseigner an (Urteile *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Randnr. 68, *Denkavit Internationaal* und *Denkavit France*, Randnr. 35, und *Amurta*, Randnr. 38).

[53] Allein schon die Ausübung seiner Steuerhoheit durch diesen Mitgliedstaat birgt nämlich unabhängig von einer Besteuerung in einem anderen Mitgliedstaat die Gefahr einer mehrfachen Belastung oder einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung in sich. In einem solchen Fall hat der Staat des Sitzes der ausschüttenden Gesellschaft dafür zu sorgen, dass die gebietsfremden Empfänger im Hinblick auf den in seinem nationalen Recht vorgesehenen Mechanismus zur Vermeidung oder Abschwächung einer mehrfachen Belastung oder einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung eine Behandlung erfahren, die derjenigen der gebietsansässigen gleichwertig ist, damit sie sich nicht einer – nach Art. 56 EG grundsätzlich verbotenen – Beschränkung des freien Kapitalverkehrs gegenübersehen (vgl. Urteile *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Randnr. 70, und *Amurta*, Randnr. 39).

[54] Im vorliegenden Fall ist festzustellen, dass sich der italienische Gesetzgeber im Hinblick auf Dividenden, die an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften ausgeschüttet werden, für die Ausübung seiner Steuerhoheit entschieden hat. Gebietsfremde Empfänger dieser Dividenden befinden sich folglich, was die Gefahr einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung der von gebietsansässigen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden angeht, in einer Situation, die der gebietsansässiger Empfänger vergleichbar ist, so dass gebietsfremde Empfänger nicht anders behandelt werden dürfen als gebietsansässige.

[55] Die Italienische Republik macht insoweit geltend, dass die unterschiedliche Behandlung durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sei, die die Kohärenz des Steuersystems, die Wahrung einer ausgewogenen Aufteilung der Steuerhoheit sowie die Bekämpfung von Steuerhinterziehung betreffen. Sie macht damit Gründe geltend, die vom Gerichtshof tatsächlich als Rechtfertigungsgründe für derartige Unterschiede anerkannt worden sind (vgl. in diesem Sinne Urteile Marks & Spencer, Randnr. 51, und vom 15. Mai 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Slg. 2008, I-3601, Randnr. 42, sowie hinsichtlich der Rechtfertigung durch die Kohärenz des Steuersystems Urteile vom 28. Januar 1992, Bachmann, C-204/90, Slg. 1992, I-249, Randnr. 28, und vom 13. März 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Slg. 2007, I-2107, Randnr. 68).

[56] Eine Rechtfertigung durch die Kohärenz des Steuersystems und die Wahrung einer ausgewogenen Aufteilung der Steuerhoheit scheidet schon deshalb aus, weil die Italienische Republik insoweit im Wesentlichen ihr Vorbringen zur Verteidigung ihrer Auffassung wiederholt, dass die in Randnr. 33 des vorliegenden Urteils beschriebene unterschiedliche Behandlung nicht bestehe, weil auch zu berücksichtigen sei, dass gebietsansässige natürliche Personen, die Anteilseigner seien, in Italien der Einkommensteuer unterlägen. Aus den in Randnr. 43 des vorliegenden Urteils dargelegten Gründen kann diese Argumentation nicht durchgreifen.