



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

14. September 2017*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Freier Kapitalverkehr – Art. 63 AEUV – Anwendungsbereich – Steuerrecht eines Mitgliedstaats – Körperschaftsteuer – Steuergutschrift – Pensionsfonds – Versagung der Steuergutschrift an Anteilseigner, die keine Steuer auf Kapitalerträge zu entrichten haben, für Dividenden aus ausländischen Erträgen – Auslegung des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) – Rechtswidrig einbehaltene Steuergutschrift – Rechtsbehelfe“

In der Rechtssache C-628/15

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Rechtsmittelgerichtshof [England und Wales] [Zivilabteilung], Vereinigtes Königreich) mit Entscheidung vom 11. November 2015, beim Gerichtshof eingegangen am 24. November 2015, in dem Verfahren

The Trustees of the BT Pension Scheme

gegen

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten M. Ilešič, der Richterin A. Prechal, des Richters A. Rosas (Berichterstatler), der Richterin C. Toader und des Richters E. Jarašiūnas,

Generalanwalt: M. Wathelet,

Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 9. November 2016,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- von The Trustees of the BT Pension Scheme, vertreten durch M. Gammie, QC, C. McDonnell, Barrister, sowie N. Hine und R. Collins, Solicitors,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch S. Simmons, J. Kraehling und D. Robertson als Bevollmächtigte im Beistand von R. Baldry, QC,

* Verfahrenssprache: Englisch.

– der Europäischen Kommission, vertreten durch R. Lyal und W. Roels als Bevollmächtigte,
nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 21. Dezember 2016
folgendes

Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 49 und 63 AEUV.
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen The Trustees of the BT Pension Scheme (im Folgenden: Trustees) und den Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollverwaltung, Vereinigtes Königreich) (im Folgenden: Commissioners). Gegenstand dieses Rechtsstreits ist die Versagung einer Steuergutschrift für einen von der Steuer auf Kapitalerträge befreiten Pensionsfonds, soweit er Dividenden aus ausländischen Quellen von einer Gesellschaft erhält, die ihren steuerlichen Sitz im Vereinigten Königreich hat.

Rechtlicher Rahmen

Zur Körperschaftsteuervorauszahlung („advance corporation tax“) und zum Anspruch auf eine Steuergutschrift

- 3 Aus der Vorlageentscheidung ergibt sich, dass das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland im für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitraum ein Besteuerungssystem der sogenannten „Teilanrechnung“ anwandte, wonach bei Gewinnausschüttungen durch eine gebietsansässige Gesellschaft zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung ein Teil der von dieser Gesellschaft gezahlten Körperschaftsteuer deren Anteilseignern angerechnet wurde.
- 4 Nach diesem System der Teilanrechnung musste eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft, die Dividenden an ihre Anteilseigner ausschüttete, gemäß Section 14 des Income and Corporation Taxes Act 1988 (Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz von 1988, im Folgenden: ICTA) eine Körperschaftsteuervorauszahlung leisten („advance corporation tax“, im Folgenden: ACT), die sich nach der Höhe oder dem Wert der Ausschüttung richtete.
- 5 Eine solche ausschüttende Gesellschaft konnte die ACT, die sie für eine im Laufe eines bestimmten Geschäftsjahrs vorgenommene Ausschüttung geleistet hatte, mit der Körperschaftsteuer („mainstream corporation tax“) verrechnen, die sie für dieses Geschäftsjahr schuldete, oder sie konnte die entrichtete ACT gegebenenfalls auf einen früheren oder späteren Zeitraum anrechnen oder auf ihre im Vereinigten Königreich ansässigen Tochtergesellschaften übertragen, die sie ihrerseits mit der von ihnen geschuldeten Körperschaftsteuer verrechnen konnten.
- 6 Mit der Entrichtung der ACT durch die ausschüttende Gesellschaft ging eine Steuergutschrift für den Anteilseigner, der die Ausschüttung erhalten hatte, einher.
- 7 Somit unterlag gemäß Section 20 ICTA ein gebietsansässiger Anteilseigner für die von einer gebietsansässigen Gesellschaft ausgeschütteten Dividenden der Einkommensteuer, soweit diese Dividenden nicht ausdrücklich von dieser Steuer ausgenommen waren.
- 8 Unterlagen die von einer gebietsansässigen Gesellschaft ausgeschütteten Dividenden der ACT, hatte der gebietsansässige Anteilseigner, der die Dividenden erhielt, nach Section 231(1) ICTA Anspruch auf eine Steuergutschrift in Höhe der von der ausschüttenden Gesellschaft entrichteten ACT.

- 9 Nach Section 231(3) ICTA konnte diese Steuergutschrift von dem Betrag der von dem Anteilseigner auf den Dividendenertrag zu zahlenden Einkommensteuer abgezogen werden, oder der Anteilseigner konnte, wenn die Steuergutschrift die von ihm zu zahlende Einkommensteuer überstieg, von der Steuerverwaltung die Auszahlung eines der Steuergutschrift entsprechenden Betrags verlangen.

Zur Regelung über ausländischen Dividendenertrag („foreign income dividend“)

- 10 Vor dem 1. Juli 1994 wurden Dividenden, die eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhielt, nicht als steuerbefreiter Kapitalertrag qualifiziert. Die Gesellschaft, die die Dividenden erhielt, hatte keinen Anspruch auf eine Steuerbefreiung für diese Dividenden. Nach den Sections 788 und 790 ICTA erhielt sie gegebenenfalls eine Steuerentlastung aufgrund der von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat gezahlten Steuer. Diese Entlastung wurde entweder nach den im Vereinigten Königreich geltenden Rechtsvorschriften oder nach einem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen diesem und dem betreffenden anderen Staat gewährt.
- 11 Gemäß dem in Rn. 4 des vorliegenden Urteils dargelegten Grundsatz musste eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft, die Dividenden von einer gebietsfremden Gesellschaft erhielt, wenn sie Dividenden an ihre eigenen Anteilseigner ausschüttete, die ACT auf den Ausschüttungsbetrag entrichten.
- 12 Häufig reichte jedoch die Körperschaftsteuer, die Gesellschaften, die hohe Dividenden aus ausländischen Quellen bezogen, zu entrichten hatten, nicht aus, um den Betrag der von der genannten Gesellschaft entrichteten ACT zu decken. Überstieg die ACT, die eine Gesellschaft, die Dividenden an ihre Anteilseigner ausschüttete, zu entrichten hatte, die Körperschaftsteuer, die die ausschüttende Gesellschaft zu entrichten hatte, und konnte diese ACT weder auf frühere oder spätere Geschäftsjahre der ausschüttenden Gesellschaft noch auf ihre Tochtergesellschaften übertragen werden, entstand bei dieser Gesellschaft ein ACT-„Überschuss“, der eine irreversible finanzielle Belastung darstellen konnte.
- 13 Um diesen Gesellschaften zu ermöglichen, die Auswirkungen der ACT-Überschüsse abzumildern, wurde durch die Sections 246A bis 246Y ICTA ab dem 1. Juli 1994 eine Regelung über „ausländischen Dividendenertrag“ („foreign income dividend“, im Folgenden: FID) eingeführt. Nach dieser Regelung konnte sich eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft entscheiden, an ihre Anteilseigner eine als FID qualifizierte Dividende auszuschütten. Auf diese wurde die ACT erhoben, sie gewährte dieser Gesellschaft jedoch, soweit die als FID qualifizierte Dividende den aus ausländischen Quellen erzielten Erträgen entsprach, einen Anspruch auf Erstattung der überschüssig gezahlten ACT (im Folgenden: FID-Regelung).

Zum Bezug von als FID qualifizierten Dividenden durch einen Pensionsfonds, der hinsichtlich seiner Kapitalerträge nicht der Steuer unterliegt

- 14 Nach Section 246C ICTA hatte ein Anteilseigner, wenn er eine als FID qualifizierte Dividende erhielt, keinen Anspruch auf eine Steuergutschrift für diese Dividende. Diese Vorschrift lautete:
- „Section 231(1) findet keine Anwendung, wenn es sich bei der dort genannten Ausschüttung um einen ausländischen Dividendenertrag handelt.“
- 15 Section 246D ICTA sah jedoch vor, dass steuerpflichtige Anteilseigner, die eine als FID qualifizierte Dividende erhielten, so behandelt wurden, als hätten sie Einkommen erzielt, das im fraglichen Steuerjahr bereits zu einem niedrigeren Steuersatz (20 %) besteuert worden war. Die Anwendung

dieser Bestimmung hatte nach den Angaben des vorlegenden Gerichts für diese Anteilseigner tatsächlich dieselbe Wirkung, wie wenn sie eine Steuergutschrift nach Section 231 ICTA erhalten hätten.

- 16 Section 246D ICTA fand hingegen keine Anwendung auf Anteilseigner, die auf Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten hatten.
- 17 In dem für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitraum war ein „anerkannt steuerbefreiter Pensionsfonds“ („exempt approved scheme“) nach Section 592(2) ICTA für Dividenden unabhängig davon, ob sie aus dem Vereinigten Königreich oder aus dem Ausland stammten, von der Einkommensteuer befreit.
- 18 In Anbetracht von Section 246C ICTA hatte ein Anteilseigner, der auf Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten hatte, wenn er als FID qualifizierte Dividenden erhielt, keinen Anspruch auf eine Steuergutschrift nach Section 231(1) ICTA und erst recht nicht auf eine Barauszahlung in Höhe einer etwaigen seine Einkommensteuerschuld übersteigenden Steuergutschrift.
- 19 Das ACT-System und die FID-Regelung wurden für ab dem 6. April 1999 erfolgende Dividendenausschüttungen abgeschafft.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

- 20 Das BT Pension Scheme ist ein Pensionsfonds mit Leistungszusage, dessen Mitglieder Arbeitnehmer oder ehemalige Arbeitnehmer der British Telecommunications plc sind. Der Pensionsfonds wird von den Trustees verwaltet. Diese sind das maßgebliche Steuersubjekt, während das BT Pension Scheme der wirtschaftliche Eigentümer der Vermögenswerte ist.
- 21 Das BT Pension Scheme ist im Vereinigten Königreich für seine Kapitalerträge von der Steuer befreit. Seine Investitionen setzten sich im maßgeblichen Zeitraum zu ungefähr 70 % bis 75 % (nach Marktwert) aus Beteiligungen an Gesellschaften zusammen. Bei seinen Beteiligungen handelte es sich sowohl um Investitionen in Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich als auch um Investitionen in Gesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union und Drittstaaten. Der Großteil (etwa 97 %) des Anlageportfolios des BT Pension Scheme bestand aus Investitionen in große börsennotierte Gesellschaften im Vereinigten Königreich und im Ausland. Da sein Verhältnis zu den Gesellschaften, in die es investiert hatte, ausschließlich das eines gewöhnlichen Anteilseigners war, hielt das BT Pension Scheme in der Regel weniger als 2 % am Aktienkapital der Gesellschaften, jedenfalls aber immer weniger als 5 %.
- 22 Das Anlageportfolio des BT Pension Scheme umfasste Beteiligungen an Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich, die sich für die FID-Regelung entschieden hatten, um an ihre Anteilseigner Dividenden auszuschütten, die Einnahmen aus ausländischen Quellen darstellten. Somit erhielt das BT Pension Scheme als Anteilseigner dieser Gesellschaften Dividenden, die als FID qualifiziert waren. Zwar hatten die Trustees gemäß Section 246C ICTA keinen Anspruch auf Steuergutschriften für diese Dividenden, doch hatten sie einen Anspruch auf Steuergutschriften für die Dividenden, die sie außerhalb der FID-Regelung von Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich erhalten hatten.
- 23 Da die Trustees der Auffassung waren, dass die Versagung von Steuergutschriften für die als FID qualifizierten Dividenden mit dem Unionsrecht unvereinbar sei, erhoben sie beim First-tier Tribunal (Tax Chamber) (erstinstanzliches Gericht [Kammer für Steuersachen], Vereinigtes Königreich) Klage gegen die Commissioners u. a. auf Gewährung einer Steuergutschrift für die als FID qualifizierten Dividenden, die sie im fraglichen Zeitraum bezogen hatten. Nachdem das First-tier Tribunal (Tax Chamber) (erstinstanzliches Gericht [Kammer für Steuersachen]) ihrer Klage stattgegeben hatte und sein Urteil vom Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Höheres Gericht [Steuer- und

Chancerykammer], Vereinigtes Königreich) auf Berufung hin bestätigt worden war, legten die Commissioners beim Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Rechtsmittelgerichtshof [England und Wales] [Zivilabteilung], Vereinigtes Königreich) ein Rechtsmittel gegen das Urteil des letztgenannten Gerichts ein.

- 24 In der Vorlageentscheidung erläutert der Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Rechtsmittelgerichtshof [England und Wales] [Zivilabteilung]), dass der Ausgangsrechtsstreit nur die Steuerjahre 1997 und 1998 betreffe, da die Klage der Trustees nach den nationalen Rechtsvorschriften im Übrigen verjährt sei. Das vorliegende Gericht ist der Auffassung, dass die Beantwortung der Frage, ob die Trustees einen Anspruch auf Steuergutschriften haben, die Auslegung des Unionsrechts, insbesondere zum Anwendungsbereich von Art. 63 AEUV erfordere.
- 25 Hierzu weist es darauf hin, dass der Gerichtshof im Urteil vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), u. a. entschieden habe, dass Art. 63 AEUV einigen Aspekten der Rechtsvorschriften des Vereinigten Königreichs zur FID-Regelung entgegenstehe. Es fragt sich jedoch, ob diese Bestimmung Anteilseignern wie den Trustees unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens Rechte verleiht.
- 26 Sofern den Trustees nicht unmittelbar aus Art. 63 AEUV Rechte zustünden, geböten es die nationalen Rechtsvorschriften nicht, die Anwendung von Section 246C ICTA in ihrem Fall auszuschließen. Soweit die Trustees den Anspruch auf die Steuergutschrift unmittelbar aus dem Unionsrecht geltend machen könnten, fragt sich das vorliegende Gericht, welche Rechtsbehelfe nach nationalem Recht zur Verfügung stehen müssen, um gegebenenfalls ihre Erstattung vorzusehen.
- 27 Vor diesem Hintergrund hat der Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Rechtsmittelgerichtshof [England und Wales] [Zivilabteilung]) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Vor dem Hintergrund, dass der Gerichtshof in seiner Antwort auf die vierte Vorlagefrage im Urteil vom 12. Dezember 2006 in der Rechtssache *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), festgestellt hat, dass die Art. 43 und 56 EG – jetzt Art. 49 und 63 AEUV – Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die gebietsansässigen Gesellschaften, die an ihre Anteilseigner Dividenden ausschütten, die aus von ihnen bezogenen Dividenden aus ausländischen Quellen stammen, die Möglichkeit einräumen, sich für eine Regelung zu entscheiden, nach der sie die als Vorauszahlung geleistete Körperschaftsteuer zurückerlangen können, dabei jedoch diese Gesellschaften zum einen verpflichten, die genannte Steuervorauszahlung zu leisten und dann deren Erstattung zu beantragen, und zum anderen keine Steuergutschrift für die Anteilseigner vorsehen, obwohl diese eine solche Gutschrift bei einer Ausschüttung durch eine gebietsansässige Gesellschaft auf der Grundlage von Dividenden aus inländischen Quellen erhalten hätten: Räumt das Unionsrecht – Art. 63 AEUV oder irgendeine andere Vorschrift – diesen Anteilseignern eigene Rechte ein, wenn sie Empfänger von Dividenden sind, die aufgrund der von der Gesellschaft getroffenen Entscheidung nach dieser Regelung ausgeschüttet werden, insbesondere, wenn der Anteilseigner in demselben Mitgliedstaat wie die die Dividenden ausschüttende Gesellschaft ansässig ist?
 2. Falls dem in der ersten Vorlagefrage genannten Anteilseigner selbst keine Rechte aus Art. 63 AEUV zustehen, kann er sich dann auf eine Verletzung von Rechten der die Dividende ausschüttenden Gesellschaft aus den Art. 49 oder 63 AEUV berufen?
 3. Falls die erste oder die zweite Vorlagefrage dahin zu beantworten ist, dass der Anteilseigner aus dem Unionsrecht erwachsende Rechte hat oder sich auf das Unionsrecht berufen kann: Stellt das Unionsrecht Anforderungen hinsichtlich der dem Anteilseigner nach nationalem Recht zur Verfügung zu stellenden Rechtsbehelfe?

4. Kommt es für die Antwort des Gerichtshofs auf die vorstehenden Fragen darauf an, dass
- a) der Anteilseigner in dem Mitgliedstaat auf Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten hat, so dass es im Fall einer von einer gebietsansässigen Gesellschaft außerhalb der genannten Regelung vorgenommenen Ausschüttung dazu kommen kann, dass die Steuergutschrift, auf die der Anteilseigner nach nationalem Recht Anspruch hat, vom Mitgliedstaat an den Anteilseigner ausgezahlt wird,
 - b) das nationale Gericht der Auffassung ist, dass der Verstoß der fraglichen nationalen Regelung gegen das Unionsrecht nicht hinreichend qualifiziert ist, um eine Schadensersatzpflicht des Mitgliedstaats zugunsten der die Dividenden ausschüttenden Gesellschaft gemäß den im Urteil vom 5. März 1996, *Brasserie du Pêcheur und Factortame* (C-46/93 und C-48/93, EU:C:1996:79), festgelegten Grundsätzen zu begründen, oder
 - c) die Gesellschaft, die die Dividenden nach der genannten Regelung ausgeschüttet hat, in einigen – nicht aber in allen – Fällen ihre an alle Anteilseigner vorgenommenen Ausschüttungen möglicherweise erhöht hat, um dafür zu sorgen, dass sie den gleichen Betrag erhalten, den ein befreiter Anteilseigner bei einer nicht nach dieser Regelung vorgenommenen Dividendenausschüttung erhielte?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

- 28 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 49 und 63 AEUV dahin auszulegen sind, dass sie einem Anteilseigner, der als FID qualifizierte Dividenden erhält und in demselben Mitgliedstaat ansässig ist wie die Gesellschaft, die diese Dividenden ausschüttet, insbesondere unter Berücksichtigung des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), Rechte verleihen.
- 29 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass das BT Pension Scheme der Vorlageentscheidung zufolge in dem für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitraum zu einem Anteil von weniger als 5 % am Gesellschaftskapital der Unternehmen, in die es investiert hatte, beteiligt war und nur in einem Verhältnis eines gewöhnlichen Anteilseigners zu diesen Unternehmen stand.
- 30 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs fällt ein Erwerb von Wertpapieren auf dem Kapitalmarkt, der in der alleinigen Absicht der Geldanlage erfolgt, ohne dass auf die Verwaltung und Kontrolle des Unternehmens Einfluss genommen werden soll, grundsätzlich in den Anwendungsbereich von Art. 63 AEUV und nicht in den von Art. 49 AEUV. Letztere Vorschrift ist nur auf Beteiligungen anwendbar, die es ermöglichen, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen einer Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. November 2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, Rn. 91 und 92 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 31 Da die Beteiligungen des BT Pension Scheme an den Gesellschaften, in die es investiert hatte, es nicht ermöglichten, einen solchen Einfluss auszuüben, ist die Frage des vorlegenden Gerichts im vorliegenden Fall ausschließlich unter dem Blickwinkel von Art. 63 AEUV zu prüfen.
- 32 Zu der so präzisierten Frage, ob Art. 63 AEUV einem Anteilseigner, der als FID qualifizierte Dividenden erhalten hat, unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens Rechte verleiht, ist darauf hinzuweisen, dass Art. 63 Abs. 1 AEUV nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ganz allgemein Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen Mitgliedstaaten und Drittstaaten verbietet (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 28. September 2006, *Kommission/Niederlande*, C-282/04 und C-283/04, EU:C:2006:608, Rn. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung).

- 33 Was insbesondere die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung betrifft, hat der Gerichtshof in Rn. 173 des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) bereits entschieden, dass Art. 63 AEUV Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die gebietsansässige Gesellschaften, die an ihre Anteilseigner Dividenden ausschütten, die aus Dividenden aus inländischen Quellen stammen, von der ACT befreien, dagegen gebietsansässigen Gesellschaften, die an ihre Anteilseigner Dividenden ausschütten, die aus Dividenden aus ausländischen Quellen stammen, die Möglichkeit einräumen, sich für eine Regelung zu entscheiden, nach der sie die ACT zurückerlangen können, dabei jedoch u. a. keine Steuergutschrift für die Anteilseigner vorsehen, obwohl diese eine solche Gutschrift bei einer Ausschüttung durch eine gebietsansässige Gesellschaft auf der Grundlage von Dividenden aus inländischen Quellen erhalten hätten.
- 34 Somit hat der Gerichtshof insbesondere entschieden, dass das Steuersystem des Vereinigten Königreichs einschließlich der FID-Regelung eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 AEUV begründet, soweit es Anteilseignern, die Dividenden erhalten, den Anspruch auf eine Steuergutschrift versagt, wenn diese Dividenden aus Gewinnen einer gebietsansässigen Gesellschaft aus ausländischen Quellen stammen, nicht aber, wenn diese Dividenden aus Gewinnen einer gebietsansässigen Gesellschaft aus inländischen Quellen stammen.
- 35 Im vorliegenden Fall erhielten die Trustees als FID qualifizierte Dividenden, hatten jedoch keinen Anspruch auf eine Steuergutschrift für diese Dividenden.
- 36 Eine solche Versagung der Steuergutschrift an Anteilseigner wie die Trustees, die für Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterliegen, kann dazu führen, dass diese Anteilseigner davon Abstand nehmen, in im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaften, die Dividenden von gebietsfremden Gesellschaften beziehen, zu investieren, und sich dafür entscheiden, in gebietsansässige Gesellschaften, die Dividenden von anderen gebietsansässigen Gesellschaften beziehen, zu investieren (vgl. entsprechend Urteil vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, Rn. 166).
- 37 Daraus ergibt sich, dass der Fall der Trustees so behandelt wird, wie in Rn. 173 des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), geschildert. Dem steht Art. 63 AEUV entgegen. Somit können sich die Trustees auf diesen Artikel berufen, um die Anwendung einer nationalen Bestimmung wie Section 246C ICTA, die ihnen eine Steuergutschrift versagt, auszuschließen.
- 38 Gleichwohl haben die Commissioners vor dem vorlegenden Gericht und die Regierung des Vereinigten Königreichs vor dem Gerichtshof geltend gemacht, dass sich die Trustees nicht auf Art. 63 AEUV berufen könnten, um die Anwendung von Section 246C ICTA auszuschließen, da ihre Kapitalanlage in der FID-Regelung unterliegende Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich keinen Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten im Sinne der Nomenklatur im Anhang I der als Leitlinie für die Auslegung von Art. 63 AEUV erlassenen Richtlinie 88/361/EWG des Rates vom 24. Juni 1988 zur Durchführung von Artikel [63 AEUV] (ABl. 1988, L 178, S. 5) impliziere.
- 39 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs eine nationale Regelung, die unterschiedslos auf die Staatsangehörigen aller Mitgliedstaaten anwendbar ist, nur dann unter die Bestimmungen des AEU-Vertrags über den freien Kapitalverkehr fallen kann, wenn sie auf Sachlagen anwendbar ist, die eine Verbindung zum Handel zwischen den Mitgliedstaaten aufweisen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 5. März 2002, *Reisch u. a.*, C-515/99, C-519/99 bis C-524/99 und C-526/99 bis C-540/99, EU:C:2002:135, Rn. 24).

- 40 Die Bestimmungen des AEU-Vertrags über den freien Kapitalverkehr finden nämlich auf einen Sachverhalt, dessen Merkmale sämtlich nicht über die Grenzen eines Mitgliedstaats hinausweisen, keine Anwendung (Urteil vom 20. März 2014, *Caixa d’Estalvis i Pensions de Barcelona*, C-139/12, EU:C:2014:174, Rn. 42).
- 41 Es ist aber nicht ersichtlich, dass die im Ausgangsverfahren streitigen Rechtsvorschriften nur Sachverhalte betreffen, die keine Verbindung zum Handel zwischen den Mitgliedstaaten aufweisen, oder dass die maßgeblichen Merkmale des Ausgangsverfahrens nicht über die Grenzen des Vereinigten Königreichs hinausweisen.
- 42 Vielmehr beruht die ungünstige steuerliche Behandlung bestimmter Anteilseigner, die als FID qualifizierte Dividenden beziehen, nämlich die in Section 246C ICTA vorgesehene Versagung der Steuergutschrift, gerade darauf, dass diese Dividenden aus Erträgen stammen, die die ausschüttende Gesellschaft von einer nicht im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft bezogen hat, während diese Anteilseigner bei Dividenden aus Erträgen einer im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft – unter ansonsten gleichen Bedingungen – Anspruch auf eine solche Steuergutschrift hätten.
- 43 Die Regierung des Vereinigten Königreichs macht geltend, dass diese Beschränkung jedenfalls durch die Notwendigkeit gerechtfertigt sei, die Kohärenz des innerstaatlichen Steuersystems zu wahren. Hierzu genügt jedoch der Hinweis, dass sich u. a. aus Rn. 163 des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), ergibt, dass die in diesem Urteil festgestellte Beschränkung des Art. 63 AEUV nach Auffassung des Gerichtshofs nicht durch die Notwendigkeit gerechtfertigt werden kann, die Kohärenz des fraglichen Steuersystems zu wahren. Wie der Generalanwalt in Nr. 66 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, sind die von der Regierung des Vereinigten Königreichs im vorliegenden Verfahren geltend gemachten Argumente im Wesentlichen mit denen identisch, die der Gerichtshof im Rahmen der letztgenannten Rechtssache bereits zurückgewiesen hat. Folglich können sie im vorliegenden Fall die in Rn. 36 des vorliegenden Urteils festgestellte Beschränkung von Art. 63 AEUV nicht rechtfertigen.
- 44 Daher ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 63 AEUV dahin auszulegen ist, dass er unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens einem Anteilseigner, der als FID qualifizierte Dividenden erhält, Rechte verleiht.

Zur zweiten Frage

- 45 In Anbetracht der Antwort auf die erste Frage ist die zweite Frage nicht zu beantworten.

Zur dritten Frage

- 46 Mit der dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang das Unionsrecht verlangt, dass das nationale Recht eines Mitgliedstaats Rechtsbehelfe für Anteilseigner vorsieht, die in einer Situation wie im Ausgangsverfahren als FID qualifizierte Dividenden, aber keine Steuergutschrift für diese Dividenden erhalten haben, um es diesen Anteilseignern zu ermöglichen, die ihnen durch Art. 63 AEUV verliehenen Rechte geltend zu machen.
- 47 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten insbesondere nach dem in Art. 4 Abs. 3 Unterabs. 1 EUV niedergelegten Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit verpflichtet sind, in ihrem jeweiligen Hoheitsgebiet die Anwendung und die Einhaltung des Unionsrechts zu gewährleisten, und dass sie nach Art. 4 Abs. 3 Unterabs. 2 EUV alle geeigneten Maßnahmen allgemeiner oder besonderer Art zur Erfüllung der Verpflichtungen, die sich aus den Verträgen oder den Handlungen der Organe

der Union ergeben, ergreifen. Außerdem müssen die Mitgliedstaaten nach Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV die erforderlichen Rechtsbehelfe schaffen, damit ein wirksamer Rechtsschutz in den vom Unionsrecht erfassten Bereichen gewährleistet ist.

- 48 Gemäß der Antwort auf die erste Frage verleiht Art. 63 AEUV Anteilseignern, die als FID qualifizierte Dividenden erhalten, unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens das Recht auf die gleiche steuerliche Behandlung dieser Dividenden wie ihnen für Dividenden gewährt wird, die aus Erträgen stammen, die die gebietsansässige ausschüttende Gesellschaft von einer ebenfalls gebietsansässigen Gesellschaft bezogen hat.
- 49 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann Art. 63 AEUV vor den nationalen Gerichten geltend gemacht werden und zur Unanwendbarkeit der ihm zuwiderlaufenden nationalen Vorschriften führen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 14. Dezember 1995, *Sanz de Lera u. a.*, C-163/94, C-165/94 und C-250/94, EU:C:1995:451, Rn. 48, und vom 18. Dezember 2007, *A*, C-101/05, EU:C:2007:804, Rn. 27).
- 50 Ebenfalls nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ist der Anspruch auf Erstattung von Abgaben, die ein Mitgliedstaat unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhoben hat, eine Folge und eine Ergänzung der Rechte, die den Einzelnen aus den Bestimmungen des Unionsrechts in ihrer Auslegung durch den Gerichtshof erwachsen. Der Mitgliedstaat ist also grundsätzlich verpflichtet, unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobene Abgaben zu erstatten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 9. November 1983, *San Giorgio*, 199/82, EU:C:1983:318, Rn. 12, vom 14. Januar 1997, *Comateb u. a.*, C-192/95 bis C-218/95, EU:C:1997:12, Rn. 20, und vom 6. September 2011, *Lady & Kid u. a.*, C-398/09, EU:C:2011:540, Rn. 17).
- 51 Nach Ansicht der Regierung des Vereinigten Königreichs besteht ein solcher Anspruch auf Erstattung rechtswidrig erhobener Abgaben hier jedoch nicht, da die Trustees, die hinsichtlich der Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterlägen, auf die Dividenden, auf die die beanspruchten Steuergutschriften entfielen, überhaupt keine Steuer entrichtet hätten.
- 52 Der Anspruch auf Erstattung im Sinne der in Rn. 50 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung richtet sich jedoch nicht nur auf die Beträge der an den Mitgliedstaat gezahlten rechtswidrigen Abgaben, sondern auch auf jeden einbehaltenen Betrag, dessen Erstattung unerlässlich ist, um die nach den Bestimmungen des AEU-Vertrags über die Verkehrsfreiheiten verlangte Gleichbehandlung wieder herzustellen (vgl. entsprechend Urteile vom 8. März 2001, *Metallgesellschaft u. a.*, C-397/98 und C-410/98, EU:C:2001:134, Rn. 87, vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, Rn. 205, und vom 19. Juli 2012, *Littlewoods Retail u. a.*, C-591/10, EU:C:2012:478, Rn. 25). Hierzu zählen folglich auch die Beträge der dem Einzelnen geschuldeten Steuergutschrift, die ihm nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften versagt wurde, denen das Unionsrecht entgegensteht.
- 53 Somit haben Anteilseigner wie die Trustees, die hinsichtlich der Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterliegen und die als FID qualifizierte Dividenden, jedoch keine Steuergutschrift für diese Dividenden erhalten haben, unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens einen Anspruch auf Auszahlung der Steuergutschrift, die ihnen nach den mit Art. 63 AEUV unvereinbaren innerstaatlichen Rechtsvorschriften rechtswidrig versagt wurde.
- 54 Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sowohl die nationalen Verwaltungsbehörden als auch die nationalen Gerichte, die im Rahmen ihrer jeweiligen Zuständigkeit die Bestimmungen des Unionsrechts anzuwenden haben, gehalten sind, für die volle Wirksamkeit dieser Bestimmungen Sorge zu tragen, indem sie erforderlichenfalls jede entgegenstehende nationale Bestimmung aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewandt lassen, ohne die vorherige Beseitigung dieser nationalen Bestimmung auf gesetzgeberischem Weg oder durch irgendein anderes verfassungsrechtliches Verfahren zu beantragen oder abzuwarten (vgl. in diesem

Sinne in Bezug auf Verwaltungsbehörden Urteile vom 22. Juni 1989, Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256, Rn. 31, vom 29. April 1999, Ciola, C-224/97, EU:C:1999:212, Rn. 26 und 30, und in Bezug auf Gerichte Urteile vom 9. März 1978, Simmenthal, 106/77, EU:C:1978:49, Rn. 24, und vom 5. Juli 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, Rn. 34).

- 55 Diese Verpflichtung hindert die zuständigen nationalen Gerichte im Übrigen nicht daran, unter mehreren nach der innerstaatlichen Rechtsordnung in Betracht kommenden Wegen diejenigen zu wählen, die zum Schutz der durch das Unionsrecht gewährten individuellen Rechte geeignet erscheinen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 22. Oktober 1998, IN. CO. GE.'90 u. a., C-10/97 bis C-22/97, EU:C:1998:498, Rn. 21, und vom 19. Juli 2012, Littlewoods Retail u. a., C-591/10, EU:C:2012:478, Rn. 33).
- 56 Daraus folgt, dass der nationale Richter im Rahmen einer Klage der nicht steuerpflichtigen Anteilseigner, die als FID qualifizierte Dividenden erhalten haben, auf Auszahlung der Steuergutschrift, die ihnen durch die im Ausgangsverfahren streitigen innerstaatlichen Rechtsvorschriften rechtswidrig versagt wurde, grundsätzlich verpflichtet ist, die Bestimmungen dieser Rechtsvorschriften, die der mit Art. 63 AEUV nicht vereinbaren Behandlung zugrunde liegen, unangewandt zu lassen, um die volle Wirksamkeit des Unionsrechts zu gewährleisten.
- 57 Was schließlich die Verfahrensmodalitäten einer solchen Klage betrifft, ist es nicht Sache des Gerichtshofs, die von den Trustees beim vorlegenden Gericht erhobenen Klagen rechtlich einzuordnen, da es diesen obliegt, Wesen und Grundlage ihrer Klagen unter Aufsicht des vorlegenden Gerichts näher darzulegen. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich jedoch, dass die Einzelnen über einen effektiven Rechtsbehelf verfügen müssen, der es ihnen ermöglicht, die Auszahlung der Steuergutschrift, die ihnen rechtswidrig versagt wurde, zu erhalten (vgl. entsprechend Urteil vom 12. Dezember 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, Rn. 201 und 220).
- 58 Mangels einer Unionsregelung über die Auszahlung von Steuergutschriften, die den Berechtigten zu Unrecht versagt wurden, ist es zwar Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten, die Verfahrensmodalitäten der Klagen zu regeln, die den Schutz der dem Bürger aus dem Unionsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, doch dürfen diese Modalitäten nach dem Äquivalenzgrundsatz nicht weniger günstig ausgestaltet sein als die entsprechender innerstaatlicher Klagen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 16. Dezember 1976, Rewe-Zentralfinanz und Rewe-Zentral, 33/76, EU:C:1976:188, Rn. 5, vom 8. März 2001, Metallgesellschaft u. a., C-397/98 und C-410/98, EU:C:2001:134, Rn. 85, vom 12. Dezember 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, Rn. 203, und vom 6. Oktober 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, Rn. 26 und 27).
- 59 Außerdem sind die Mitgliedstaaten nach dem Effektivitätsgrundsatz für den wirksamen Schutz der durch das Unionsrecht verliehenen Rechte in jedem Einzelfall verantwortlich und müssen insbesondere die Beachtung des in Art. 47 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union verankerten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht gewährleisten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 15. September 2016, Star Storage u. a., C-439/14 und C-488/14, EU:C:2016:688, Rn. 46, vom 8. November 2016, Lesoochranárske zoskupenie VLK, C-243/15, EU:C:2016:838, Rn. 65, und vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 44).
- 60 Im vorliegenden Fall ist es zum einen Aufgabe des vorlegenden Gerichts, dafür zu sorgen, dass hinsichtlich der Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterliegende Anteilseigner wie die Trustees, die Dividenden erhalten haben, die aus Dividenden aus ausländischer Quellen stammen und als FID qualifiziert sind, über einen Rechtsbehelf verfügen, der die Auszahlung der den Berechtigten rechtswidrig versagten Steuergutschrift für diese Dividenden nach Modalitäten gewährleistet, die nicht weniger günstig ausgestaltet sind als die eines Rechtsbehelfs auf Auszahlung einer solchen

Steuergutschrift oder eines vergleichbaren steuerlichen Vorteils in einem Sachverhalt, in dem die Steuerverwaltung den Berechtigten diese Steuergutschrift oder diesen steuerlichen Vorteil bei der Ausschüttung von Dividenden versagt hat, die aus Dividenden von einer im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft stammen. Zum anderen muss das vorlegende Gericht sicherstellen, dass dieser Rechtsbehelf es ermöglicht, den Schutz der diesen Anteilseignern in Art. 63 AEUV verliehenen Rechte wirksam zu gewährleisten.

- 61 Daher ist auf die dritte Frage zu antworten, dass das Unionsrecht verlangt, dass das nationale Recht eines Mitgliedstaats Rechtsbehelfe für Anteilseigner vorsieht, die in einer Situation wie im Ausgangsverfahren als FID qualifizierte Dividenden, aber keine Steuergutschrift für diese Dividenden erhalten haben, um es diesen Anteilseignern zu ermöglichen, die ihnen durch Art. 63 AEUV verliehenen Rechte geltend zu machen. In diesem Zusammenhang muss das zuständige nationale Gericht dafür sorgen, dass hinsichtlich der Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterliegende Anteilseigner wie die Trustees, die Dividenden erhalten haben, die aus Dividenden aus ausländischer Quellen stammen und als FID qualifiziert sind, über einen Rechtsbehelf verfügen, der zum einen geeignet ist, die Auszahlung der den Berechtigten rechtswidrig versagten Steuergutschrift für diese Dividenden nach Modalitäten zu gewährleisten, die nicht weniger günstig ausgestaltet sind als die eines Rechtsbehelfs auf Auszahlung einer solchen Steuergutschrift oder eines vergleichbaren steuerlichen Vorteils in einem Sachverhalt, in dem die Steuerverwaltung den Berechtigten diese Steuergutschrift oder diesen steuerlichen Vorteil bei der Ausschüttung von Dividenden versagt hat, die aus Dividenden von einer im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft stammen, und es zum anderen ermöglicht, den Schutz der diesen Anteilseignern in Art. 63 AEUV verliehenen Rechte wirksam zu gewährleisten.

Zur vierten Frage Buchst. a

- 62 Mit der vierten Frage Buchst. a möchte das vorlegende Gericht wissen, wie es sich auf die Beantwortung der ersten drei Vorlagefragen auswirkt, dass die Trustees im Vereinigten Königreich keine Einkommensteuer auf die von ihnen bezogenen Dividenden zu entrichten haben.
- 63 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass der Verstoß gegen Art. 63 AEUV, wie er vom Gerichtshof in Rn. 173 des Urteils vom 12. Dezember 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), festgestellt wurde, insbesondere darauf beruht, dass Dividenden, die Anteilseigner wie die Trustees erhalten, unterschiedlich behandelt werden, je nachdem ob sie von Dividenden aus ausländischer Quelle stammen und als FID qualifiziert werden oder ob sie von Dividenden aus inländischer Quelle stammen und nicht als FID qualifiziert werden.
- 64 Wie der Generalanwalt in Nr. 88 seiner Schlussanträge im Wesentlichen ausgeführt hat, kommt es nicht darauf an, ob der Anteilseigner, der als FID qualifizierte Dividenden erhält, Einkommensteuer auf diese Dividenden zu entrichten hat, da Art. 63 AEUV lediglich erfordert, dass die unterschiedliche steuerliche Behandlung dieser Kategorien von Dividenden, die Anteilseigner wie die Trustees erhalten, aufgehoben wird.
- 65 Auf die vierte Frage Buchst. a ist daher zu antworten, dass der Umstand, dass die Trustees auf die von ihnen bezogenen Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten haben, an den Antworten auf die ersten drei Fragen des vorlegenden Gerichts nichts zu ändern vermag.

Zur vierten Frage Buchst. b

- 66 Mit der vierten Frage Buchst. b möchte das vorlegende Gericht wissen, ob es sich möglicherweise auf die Beantwortung der ersten drei Vorlagefragen auswirkt, dass der Verstoß gegen das Unionsrecht nach seiner Auffassung nicht hinreichend qualifiziert ist, um gemäß den im Urteil vom 5. März 1996,

Brasserie du Pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93, EU:C:1996:79), festgelegten Grundsätzen eine außervertragliche Haftung des betreffenden Mitgliedstaats zugunsten der Gesellschaft, die die als FID qualifizierten Dividenden ausschüttet, zu begründen.

- 67 Im vorliegenden Fall geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass die Klage gegen das Vereinigte Königreich aus außervertraglicher Haftung wegen der Verstöße gegen Art. 63 AEUV von Gesellschaften, die Dividenden ausschütten, und nicht von den Trustees erhoben wurde.
- 68 Wie der Generalanwalt in Nr. 91 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, ist hierzu festzustellen, dass die Rechte, die Art. 63 AEUV den betreffenden Anteilseignern gewährt, jedenfalls unabhängig von denen sind, die den die Dividenden ausschüttenden Gesellschaften gewährt werden.
- 69 Daher ist auf die vierte Frage Buchst. b zu antworten, dass, selbst wenn der im Ausgangsverfahren in Rede stehende Verstoß gegen das Unionsrecht nach Auffassung des vorlegenden Gerichts nicht hinreichend qualifiziert ist, um gemäß den im Urteil vom 5. März 1996, Brasserie du Pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93, EU:C:1996:79), festgelegten Grundsätzen eine außervertragliche Haftung des betreffenden Mitgliedstaats zugunsten der die als FID qualifizierten Dividenden ausschüttenden Gesellschaft zu begründen, dies an den Antworten auf die ersten drei Vorlagefragen nichts zu ändern vermag.

Zur vierten Frage Buchst. c

- 70 Mit der vierten Frage Buchst. c möchte das vorlegende Gericht wissen, ob es sich auf die Antwort auf die ersten drei Vorlagefragen auswirkt, dass der Anteilseigner, der als FID qualifizierte Dividenden bezogen hat, in einigen Fällen möglicherweise eine erhöhte Ausschüttung von der ausschüttenden Gesellschaft als Ausgleich dafür erhalten hat, dass ihm keine Steuergutschrift gewährt wurde.
- 71 Zwar hat der Gerichtshof in Rn. 207 des Urteils vom 12. Dezember 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774), u. a. entschieden, dass sich die gebietsansässigen Gesellschaften, die sich für die FID-Regelung entschieden haben, nicht auf den Schaden berufen können, der ihnen entstanden sei, weil sie den Betrag ihrer Dividenden hätten erhöhen müssen, um den Verlust der Steuergutschrift ihrer Anteilseigner auszugleichen, da derartige Erhöhungen des Dividendenbetrags auf Entscheidungen dieser ausschüttenden Gesellschaften beruhen und sich nicht zwangsläufig aus der Weigerung des Vereinigten Königreichs ergeben, den genannten Anteilseignern eine Behandlung zuteilwerden zu lassen, die derjenigen der Anteilseigner gleichwertig ist, an die eine Ausschüttung auf der Grundlage von Dividenden aus inländischen Quellen erfolgt.
- 72 Doch ergeben sich die Situation der Anteilseigner, die als FID qualifizierte Dividenden bezogen haben, und der Umstand, dass sie keine Steuergutschrift für diese Dividenden erhalten haben, nicht aus einer etwaigen Entscheidung dieser Anteilseigner, sondern aus den im Vereinigten Königreich im maßgeblichen Steuerjahr geltenden Rechtsvorschriften.
- 73 Daraus folgt, dass entgegen der vom Vereinigten Königreich vertretenen Auffassung der Umstand, dass eine Gesellschaft, die als FID qualifizierte Dividenden ausschüttet, gegebenenfalls den Betrag der an die betreffenden Anteilseigner ausgeschütteten Dividenden erhöht hat, nicht zu einem „doppelten Ausgleich“ für die Trustees zu führen vermag.
- 74 Außerdem kann eine etwaige Erhöhung des Betrags der von einer im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft ausgeschütteten, als FID qualifizierten Dividenden, die zum Ausgleich dafür erfolgt, dass der Anteilseigner, der diese Dividenden bezieht, keine Steuergutschrift erhält, nicht zu einem doppelten Ausgleich für die diesem Anteilseigner geschuldeten Steuergutschriften führen, da diese Ausschüttung der Dividenden durch die fragliche Gesellschaft nicht mit der Gewährung einer Steuergutschrift durch die Steuerverwaltung gleichgestellt werden kann. Eine solche

Gewinnausschüttung durch eine Gesellschaft an ihren Anteilseigner stellt nämlich ausschließlich eine Handlung im Verhältnis zwischen der Gesellschaft und ihrem Anteilseigner dar, durch die die Rechte und Pflichten der Steuerverwaltung gegenüber diesem Anteilseigner nicht berührt werden können.

- 75 Daher ist auf die vierte Frage Buchst. c zu antworten, dass der Umstand, dass eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft einen erhöhten Betrag von als FID qualifizierten Dividenden zum Ausgleich dafür ausgeschüttet hat, dass der Anteilseigner, der die Dividenden bezieht, keine Steuergutschrift erhält, an den Antworten auf die ersten drei Vorlagefragen nichts zu ändern vermag.
- 76 Nach alledem ist auf die vierte Frage zu antworten, dass weder der Umstand, dass die Trustees auf die von ihnen bezogenen Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten haben, noch der Umstand, dass der fragliche Verstoß gegen das Unionsrecht nach Auffassung des vorlegenden Gerichts nicht hinreichend qualifiziert ist, um gemäß den im Urteil vom 5. März 1996, *Brasserie du Pêcheur und Factortame* (C-46/93 und C-48/93, EU:C:1996:79), festgelegten Grundsätzen eine außervertragliche Haftung des betreffenden Mitgliedstaats zugunsten der Gesellschaft, die die als FID qualifizierten Dividenden ausschüttet, zu begründen, noch der Umstand, dass eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft einen erhöhten Betrag von als FID qualifizierten Dividenden zum Ausgleich dafür ausgeschüttet hat, dass der Anteilseigner, der die Dividenden bezieht, keine Steuergutschrift erhält, etwas an den Antworten auf die anderen Vorlagefragen zu ändern vermögen.

Kosten

- 77 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zweite Kammer) für Recht erkannt:

- 1. Art. 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass er unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens einem Anteilseigner, der als „ausländischer Dividendenertrag“ („foreign income dividend“) qualifizierte Dividenden erhält, Rechte verleiht.**
- 2. Das Unionsrecht verlangt, dass das nationale Recht eines Mitgliedstaats Rechtsbehelfe für Anteilseigner vorsieht, die in einer Situation wie im Ausgangsverfahren als „ausländischer Dividendenertrag“ qualifizierte Dividenden, aber keine Steuergutschrift für diese Dividenden erhalten haben, um es diesen Anteilseignern zu ermöglichen, die ihnen durch Art. 63 AEUV verliehenen Rechte geltend zu machen. In diesem Zusammenhang muss das zuständige nationale Gericht dafür sorgen, dass hinsichtlich der Dividenden nicht der Kapitalertragsteuer unterliegende Anteilseigner wie The Trustees of the BT Pension Scheme, die Dividenden erhalten haben, die aus Dividenden aus ausländischer Quelle stammen und als „ausländischer Dividendenertrag“ qualifiziert sind, über einen Rechtsbehelf verfügen, der zum einen geeignet ist, die Auszahlung der den Berechtigten rechtswidrig versagten Steuergutschrift für diese Dividenden nach Modalitäten zu gewährleisten, die nicht weniger günstig ausgestaltet sind als die eines Rechtsbehelfs auf Auszahlung einer solchen Steuergutschrift oder eines vergleichbaren steuerlichen Vorteils in einem Sachverhalt, in dem die Steuerverwaltung den Berechtigten diese Steuergutschrift oder diesen steuerlichen Vorteil bei der Ausschüttung von Dividenden versagt hat, die aus Dividenden von einer im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaft stammen, und es zum anderen ermöglicht, den Schutz der diesen Anteilseignern in Art. 63 AEUV verliehenen Rechte wirksam zu gewährleisten.**

3. Weder der Umstand, dass The Trustees of the BT Pension Scheme auf die von ihnen bezogenen Dividenden keine Einkommensteuer zu entrichten haben, noch der Umstand, dass der fragliche Verstoß gegen das Unionsrecht nach Auffassung des vorlegenden Gerichts nicht hinreichend qualifiziert ist, um gemäß den im Urteil vom 5. März 1996, Brasserie du Pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93, EU:C:1996:79), festgelegten Grundsätzen eine außervertragliche Haftung des betreffenden Mitgliedstaats zugunsten der Gesellschaft, die die als „ausländischer Dividendenertrag“ qualifizierten Dividenden ausschüttet, zu begründen, noch der Umstand, dass eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft einen erhöhten Betrag von als „ausländischer Dividendenertrag“ qualifizierten Dividenden zum Ausgleich dafür ausgeschüttet hat, dass der Anteilseigner, der die Dividenden bezieht, keine Steuergutschrift erhält, vermögen etwas an den Antworten auf die anderen Vorlagefragen zu ändern.

Unterschriften