BESCHLUSS DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

23. April 2008 *

In der Rechtssache C-201/05

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Vereinigtes Königreich), mit Entscheidung vom 18. März 2005, beim Gerichtshof eingegangen am 6. Mai 2005, in dem Verfahren

The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation

gegen

Commissioners of Inland Revenue

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten K. Lenaerts (Berichterstatter), der Richterin R. Silva de Lapuerta sowie der Richter E. Juhász, J. Malenovský und T. von Danwitz,

* Verfahrenssprache: Englisch.

Generalanwältin: V. Trstenjak,
Kanzler: R. Grass,

gemäß Art. 104 § 3 Abs. 1 der Verfahrensordnung, wonach der Gerichtshof durch mit Gründen versehenen Beschluss entscheiden kann,

nach Anhörung der Generalanwältin

folgenden

Beschluss

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 43 EG, 49 EG und 56 EG bis 58 EG.

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen mehreren internationalen Unternehmensgruppen und den Commissioners of Inland Revenue (Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs) über die Erhebung von Steuern bei gebietsansässigen Gesellschaften auf Gewinne, die von gebietsfremden Tochtergesellschaften erzielt wurden, und auf Dividenden, die sie von solchen Tochtergesellschaften erhalten haben.

Rechtlicher Rahmen

3 Im Vereinigten Königreich ist die Körperschaftsteuer im Income and Corporation Taxes Act 1988 (Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz von 1988, im Folgenden: ICTA) geregelt.

4 Nach Art. 6 ICTA unterliegt eine gebietsansässige Gesellschaft mit ihren Welteinkünften der Körperschaftsteuer. Diese Welteinkünfte umfassen die Gewinne der Zweigniederlassungen oder Agenturen, über die die Gesellschaft in anderen Staaten tätig ist.

5 Dagegen werden bei einer gebietsansässigen Gesellschaft die Gewinne ihrer gebietsansässigen oder gebietsfremden Tochtergesellschaften im Zeitpunkt der Erzielung dieser Gewinne grundsätzlich nicht besteuert.

Die Besteuerung von Dividenden

6 Nach Section 208 ICTA muss ein im Vereinigten Königreich ansässiges Unternehmen auf Dividenden, die es von einer ebenfalls dort ansässigen Gesellschaft erhält, keine Körperschaftsteuer entrichten.

7 Erhält eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft Dividenden von einer nicht dort ansässigen Gesellschaft, muss sie auf diese Dividenden Körperschaftsteuer zahlen. In einem solchen Fall hat die Gesellschaft, die diese Dividenden erhält, keinen Anspruch auf eine Steuergutschrift, und die erhaltenen Dividenden werden

nicht als befreiter Kapitalertrag qualifiziert. Nach den Sections 788 und 790 ICTA erhält sie jedoch eine Steuerentlastung aufgrund der von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat gezahlten Steuer; diese Entlastung wird entweder nach den im Vereinigten Königreich geltenden Rechtsvorschriften oder nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (im Folgenden: DBA) zwischen diesem und dem betreffenden anderen Staat gewährt.

8 Das nationale Recht ermöglicht es somit, die Quellensteuer, die auf von einer gebietsfremden Gesellschaft ausgeschüttete Dividenden erhoben wurde, auf die Körperschaftsteuer anzurechnen, die die gebietsansässige Gesellschaft, die diese Dividenden erhält, zu zahlen hat. Kontrolliert diese gebietsansässige Empfängergesellschaft unmittelbar oder mittelbar 10 % oder mehr der Stimmrechte der ausschüttenden Gesellschaft oder ist sie Tochtergesellschaft einer Gesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar 10 % oder mehr der Stimmrechte der ausschüttenden Gesellschaft kontrolliert, so erstreckt sich die Entlastung auf die zugrunde liegende ausländische Körperschaftsteuer, die auf die Gewinne entrichtet wurde, aus denen die Dividenden gezahlt werden. Für diese ausländische Steuer kann eine Entlastung nur bis zur Höhe der im Vereinigten Königreich auf die betreffenden Einkünfte zu zahlenden Körperschaftsteuer gewährt werden.

9 Besondere Bestimmungen betreffen die Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen, insbesondere von Dividenden, die Versicherungsgesellschaften auf Vermögenswerte aus dem Pensions- und Lebensversicherungsportfolio erhalten.

10 Section 208 ICTA gilt grundsätzlich weder für Pensionsgeschäfte noch für Auslandslebensversicherungsgeschäfte, weshalb Dividenden aus Portfolioinvestitionen im Zusammenhang mit solchen Geschäften im Vereinigten Königreich der Steuer unterliegen, die entsprechend den Grundsätzen der Ermittlung des Betriebsgewinns aus dem Versicherungsgeschäft bestimmt wird. Als Ausnahme von diesem Grundsatz konnte eine Lebensversicherungsgesellschaft vor dem 1. Juli 1997 die Anwendung von Section 208 ICTA für Dividenden wählen, die sie im Rahmen von Pensionsgeschäften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten hat. Traf sie diese Wahl, so

konnte sie hinsichtlich dieser Dividenden keine Steuergutschriften verlangen. Eine solche Wahl war dagegen für Dividenden ausgeschlossen, die sie im Rahmen solcher Geschäfte von gebietsfremden Gesellschaften erhalten hatte.

Die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften

11 Eine von dem Grundsatz, dass bei der gebietsansässigen Gesellschaft die Gewinne ihrer gebietsfremden Tochtergesellschaften im Zeitpunkt ihrer Erzielung nicht besteuert werden, abweichende Regelung enthalten die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften in den Sections 747 bis 756 und in den Anhängen 24 bis 26 ICTA.

12 Diese Rechtsvorschriften sehen vor, dass die Gewinne einer beherrschten ausländischen Gesellschaft — nach der für den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens maßgeblichen Fassung der genannten Vorschriften (im Folgenden: Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften) ist dies eine ausländische Gesellschaft, deren Kapital zu mehr als 50 % von der gebietsansässigen Gesellschaft gehalten wird — dieser gebietsansässigen Gesellschaft zugerechnet und bei dieser besteuert werden, wobei für die von der beherrschten ausländischen Gesellschaft in ihrem Sitzstaat entrichtete Steuer eine Steuergutschrift erteilt wird. Werden diese Gewinne dann in Form von Dividenden an die gebietsansässige Gesellschaft ausgeschüttet, gilt die von dieser im Vereinigten Königreich auf die Gewinne der beherrschten ausländischen Gesellschaft entrichtete Steuer als zusätzliche, von der beherrschten ausländischen Gesellschaft im Ausland entrichtete Steuer und berechtigt zu einer Steuergutschrift, die auf die von der gebietsansässigen Gesellschaft für diese Dividenden geschuldete Steuer anzurechnen ist.

13 Die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften sind dann anzuwenden, wenn die beherrschte ausländische Gesellschaft in ihrem Sitzstaat einem „niedrigeren Besteuerungsniveau“ unterliegt, was nach diesen Vorschriften der Fall ist, wenn sich die von dieser Gesellschaft entrichtete Steuer in dem betreffenden Geschäftsjahr auf weniger als drei Viertel der Steuer beläuft, die im Vereinigten Königreich für die zu versteuernden Gewinne, wie diese zum Zweck einer Besteuerung in diesem Mitgliedstaat ermittelt worden wären, gezahlt worden wäre.

14 Die Besteuerung, die sich aus der Anwendung der Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften ergibt, ist mit einer Reihe von Ausnahmen verbunden.

15 Nach den genannten Rechtsvorschriften über ausländische beherrschte Gesellschaften findet diese Besteuerung in den folgenden Fällen nicht statt:

— Die beherrschte ausländische Gesellschaft praktiziert eine „akzeptable Ausschüttungspolitik"; das bedeutet, dass ein bestimmter Prozentsatz (90 % im Jahr 1996) ihrer Gewinne binnen 18 Monaten nach ihrer Erzielung ausgeschüttet und bei einer gebietsansässigen Gesellschaft besteuert wird.

— Die beherrschte ausländische Gesellschaft geht im Sinne der genannten Rechtsvorschriften „steuerbefreiten Tätigkeiten" nach; hierunter fallen z. B. bestimmte Handelsaktivitäten, die von einer Niederlassung aus betrieben werden.

— Die beherrschte ausländische Gesellschaft erfüllt die „Voraussetzung der Börsennotierung"; das bedeutet, dass sich 35 % der Stimmrechte im freien Verkehr befinden, die Tochtergesellschaft an einer anerkannten Börse notiert ist und ihre Anteile dort gehandelt werden.

— Die zu versteuernden Gewinne der beherrschten ausländischen Gesellschaft übersteigen nicht 50 000 GBP (De-minimis-Ausnahme).

16 Die Besteuerung nach den Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften ist auch dann ausgeschlossen, wenn der sogenannte „Motivtest"

bestanden wird. Dieser umfasst zwei kumulative Anforderungen. Zum einen muss, wenn die Umsätze, die zu den Gewinnen der beherrschten ausländischen Gesellschaft im fraglichen Geschäftsjahr geführt haben, eine Steuerminderung im Vereinigten Königreich im Vergleich zu den Steuern nach sich gezogen haben, die ohne die genannten Umsätze angefallen wären, und wenn diese Minderung eine gewisse Schwelle überschreitet, die gebietsansässige Gesellschaft beweisen, dass die Steuerminderung nicht das Hauptziel oder eines der Hauptziele dieser Umsätze war. Zum anderen muss die gebietsansässige Gesellschaft beweisen, dass der Existenzgrund der beherrschten ausländischen Gesellschaft im fraglichen Geschäftsjahr nicht hauptsächlich oder nicht unter anderem hauptsächlich darin lag, eine Steuerminderung im Vereinigten Königreich durch Abfluss von Gewinnen herbeizuführen. Nach den genannten Rechtsvorschriften liegt ein Abfluss von Gewinnen dann vor, wenn mit guten Gründen angenommen werden kann, dass die Einnahmen einer im Vereinigten Königreich ansässigen Person zugeflossen und bei ihr besteuert worden wären, falls es die beherrschte ausländische Gesellschaft oder eine verbundene, nicht im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft nicht gegeben hätte.

17 Die Steuerbehörden des Vereinigten Königreichs haben 1996 eine Liste von Staaten veröffentlicht, in denen unter bestimmten Voraussetzungen eine beherrschte ausländische Gesellschaft gegründet werden und ihren Geschäften nachgehen und dabei so behandelt werden kann, dass sie die Voraussetzungen dafür erfüllt, nicht nach den Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften besteuert zu werden.

18 Bis 1999 kamen die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften nur auf Anordnung der Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs zur Anwendung. Gebietsansässige Muttergesellschaften hatten in Bezug auf die beherrschten ausländischen Gesellschaften keine Erklärungspflicht. Seitdem wird von gebietsansässigen Gesellschaften gefordert, selbst über die Anwendbarkeit dieser Vorschriften auf ihren Fall zu entscheiden und die sich aus einer solchen Anwendung ergebende Steuer selbst festzustellen (sogenannte „Selbstveranlagungsregel“).

19 Die Körperschaftsteuererklärung der gebietsansässigen Gesellschaft muss hinsichtlich der beherrschten ausländischen Gesellschaften Angaben zum Namen der betreffenden beherrschten ausländischen Gesellschaften, zu dem Land oder den Ländern, in dem oder denen diese ansässig sind, zum Umfang der Beteiligung der

gebietsansässigen Gesellschaft an jeder dieser beherrschten ausländischen Gesellschaften sowie nähere Einzelheiten in Bezug auf einen eventuellen Antrag auf Anwendung der Ausnahmeregelung enthalten. Falls keine der in den Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften vorgesehenen Ausnahmen Anwendung findet, hat die gebietsansässige Gesellschaft das Verfahren zur Berechnung der Gesamtsteuer zu erläutern.

20 Die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften sind seit Dezember 1993 mehrfach geändert worden.

21 Erstens wurde für die Geschäftsjahre nach dem 1. Juli 1999 in Bezug auf die beherrschten ausländischen Gesellschaften die „Selbstveranlagungsregel“ eingeführt.

22 Zweitens trat am 21. März 2000 eine Änderung der Definition der Beherrschung einer ausländischen Gesellschaft in Kraft. Außerdem wurde eine Vorschrift zu Gemeinschaftsunternehmen erlassen.

23 Drittens wurden durch den Finance Act 2000 „Designer-Satz“-Bestimmungen eingeführt, die am 6. Oktober 1999 in Kraft traten. Nach diesen Vorschriften kann eine Gesellschaft, die in einem Staat ansässig ist, dessen Steuersatz dem des Vereinigten Königreichs entspricht oder mehr als drei Viertel dieses Satzes beträgt, dennoch in den Anwendungsbereich der Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften fallen, wenn es nach Auffassung der Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs aufgrund der im Sitzstaat dieser Gesellschaft geltenden Vorschriften möglich ist, dass diese auf die Höhe der zu zahlenden Steuer Einfluss hat.

24 Viertens wurden durch eine Reihe von Änderungen strengere Voraussetzungen für die Anwendung der De-minimis-Ausnahme, der Ausnahme wegen akzeptabler Ausschüttungspolitik sowie der Ausnahme in Verbindung mit steuerbefreiten Tätigkeiten und der Ausnahme in Bezug auf ausgeschlossene Länder eingeführt.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

25 Das Ausgangsverfahren ist ein Verfahren des Typs „Group Litigation“ betreffend die Steuervorschriften des Vereinigten Königreichs in Bezug auf Dividenden und beherrschte ausländische Gesellschaften. Dieses Verfahren besteht aus Klagen, die 21 internationale Unternehmensgruppen beim High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, gegen die Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs erhoben haben. Die Klagen von drei Gruppen, nämlich Anglo American, Cadbury Schweppes und Prudential, wurden als Musterverfahren ausgewählt.

26 Anglo American und Cadbury Schweppes machen vor dem vorlegenden Gericht geltend, dass sie die Steuervorschriften des Vereinigten Königreichs über beherrschte ausländische Gesellschaften und über Dividenden eingehalten hätten; wenn sie jedoch gewusst hätten, dass diese Vorschriften gegen das Gemeinschaftsrecht verstießen, hätten sie keine Steuer auf Dividenden von beherrschten ausländischen Gesellschaften oder auf von diesen erzielte Gewinne entrichtet. Auch hätten sie weder bestimmte Steuerentlastungen, die sonst anderweitig hätten verwendet oder vorgetragen werden können, mit ihrer Steuer verrechnet, noch hätten sie Dividenden gezahlt, um die Steuerbefreiung aufgrund akzeptabler Ausschüttungspolitik zu erhalten, wenn solche Zahlungen nicht in ihrem geschäftlichen Interesse gelegen hätten oder wenn der nach den Vorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften für diese Befreiung erforderliche Zeitpunkt der Zahlung zu einer ungünstigeren steuerlichen Behandlung der Gruppe geführt hätte. Schließlich hätten sie weder Schritte unternommen noch die erforderlichen Aufwendungen getätigt, um den Vorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften nachzukommen, und sie hätten die Geschäftstätigkeiten der beherrschten ausländischen Gesellschaften nicht in Übereinstimmung mit diesen Vorschriften eingeschränkt.

27 In dieser Hinsicht beantragen Anglo American und Cadbury Schweppes beim vorlegenden Gericht die Erstattung der zu Unrecht erhobenen Beträge und/oder den Ersatz der aus den Vorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften und über Dividenden resultierenden Schäden sowie der Kosten, die angefallen seien, um diesen Vorschriften nachzukommen.

28 Die von Prudential beim vorlegenden Gericht erhobene Klage betrifft die Besteuerung von Dividenden, die einige ihrer gebietsansässigen Gesellschaften von gebietsfremden Gesellschaften erhalten hatten, an denen Erstere zu Anlagezwecken Portfoliobeteiligungen von weniger als 10 % der Stimmrechte besaßen, so dass diese gebietsansässigen Gesellschaften nicht den Vorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften unterlagen.

29 Insofern beantragt Prudential beim vorlegenden Gericht die Erstattung der zu Unrecht erhobenen Beträge und/oder Ersatz des Schadens, der in Anwendung der Steuervorschriften des Vereinigten Königreichs über Dividenden durch die Besteuerung der Dividenden entstanden sei, die von in anderen Mitgliedstaaten und Drittländern niedergelassenen Gesellschaften stammen.

30 Der High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, hat unter diesen Umständen beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Verstößt ein Mitgliedstaat gegen die Art. 43 EG oder 56 EG, wenn er Rechtsvorschriften aufrechterhält und anwendet, die

   a) Dividenden, die eine Gesellschaft mit Sitz in diesem Mitgliedstaat (im Folgenden: gebietsansässige Gesellschaft) von anderen gebietsansässigen Gesellschaften bezieht, von der Körperschaftsteuer befreien, die aber

   b) Dividenden, die die gebietsansässige Gesellschaft von einer Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat, insbesondere von einer von ihr beherrschten Gesellschaft, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist

und dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau unterliegt (im Folgenden: beherrschte Gesellschaft), bezieht, nach Doppelbesteuerungsentlastung für auf die Dividende erhobene Quellensteuer und für die Basissteuer, die die beherrschte Gesellschaft auf ihre Gewinne abführt, der Körperschaftsteuer unterwerfen?

2. Stehen die Art. 43 EG, 49 EG oder 56 EG nationalen Steuervorschriften wie den im Ausgangsverfahren betroffenen entgegen, nach denen vor dem 1. Juli 1997

   a) bestimmte Dividenden, die eine Versicherungsgesellschaft mit Sitz in einem Mitgliedstaat von einer Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat (im Folgenden: gebietsfremde Gesellschaft) bezog, der Körperschaftsteuer unterworfen waren,

   b) die gebietsansässige Versicherungsgesellschaft jedoch beschließen konnte, dass entsprechende Dividenden, die von einer Gesellschaft mit Sitz in demselben Mitgliedstaat bezogen wurden, nicht der Körperschaftsteuer unterworfen sein sollten mit der weiteren Konsequenz, dass eine Gesellschaft, die diese Entscheidung getroffen hatte, keine Steuergutschrift beanspruchen konnte, auf die sie sonst Anspruch gehabt hätte?

3. Stehen die Art. 43 EG, 49 EG oder 56 EG nationalen Steuervorschriften in einem Mitgliedstaat wie den im Ausgangsverfahren betroffenen entgegen, die

   a) unter bestimmten Umständen vorsehen, dass die gebietsansässige Gesellschaft wegen der Gewinne einer beherrschten Gesellschaft, die nach der Definition in Frage 1 Buchst. b eine Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat ist, mit einer Steuer belastet wird, und

b) die Einhaltung bestimmter Verpflichtungen verlangen, wenn die gebietsansässige Gesellschaft keine Befreiung geltend machen will oder kann und Steuern wegen der Gewinne dieser beherrschten Gesellschaft abführt, und

c) die Einhaltung weiterer Verpflichtungen verlangen, wenn die gebietsansässige Gesellschaft Befreiung von dieser Steuer erhalten will?

4. Wären die Fragen 1, 2 oder 3 anders zu beantworten, wenn die beherrschte Gesellschaft (in den Fragen 1 und 3) oder die gebietsfremde Gesellschaft (in Frage 2) in einem Drittland ansässig wäre?

5. Sind in dem Fall, dass ein Mitgliedstaat vor dem 31. Dezember 1993 die in den Fragen 1, 2 und 3 beschriebenen Rechtsvorschriften erlassen hat und diese zu einem späteren Zeitpunkt in der in der Vorlageentscheidung dargelegten Weise geändert hat und diese Rechtsvorschriften in der geänderten Fassung unzulässige Beschränkungen im Sinne des Art. 56 EG darstellen, die genannten Beschränkungen als Beschränkungen anzusehen, die am 31. Dezember 1993 im Sinne des Art. 57 EG nicht bestanden?

6. Wenn in dem Fall, dass einer der in den Fragen 1, 2 und 3 angeführten Punkte gegen die Art. 43 EG, 49 EG oder 56 EG verstößt, die gebietsansässige Gesellschaft und/oder die beherrschte Gesellschaft folgende Ansprüche erheben:

a) einen Anspruch auf Erstattung der Körperschaftsteuer, die unter den in den Fragen 1, 2 und 3 genannten Umständen zu Unrecht bei der gebietsansässigen Gesellschaft erhoben wurde (oder einen Anspruch wegen Verlustes des Geldbetrags, der für diese Körperschaftsteuer abgeführt wurde);

b) einen Anspruch auf Erstattung oder Entschädigung für Verluste, Freibeträge und Auslagen, die von der gebietsansässigen Gesellschaft verwendet (oder auf die gebietsansässige Gesellschaft von anderen Gesellschaften desselben Konzerns mit Sitz in demselben Mitgliedstaat übertragen) wurden, um die durch die in den Fragen 1, 2 und 3 genannten Rechtsvorschriften begründete Steuerlast zu beseitigen oder zu verringern, während diese Verluste, Freibeträge und Auslagen sonst hätten anderweitig verwendet oder auf die folgenden Jahre übertragen werden können;

c) einen Anspruch auf Entschädigung für die Kosten, Verluste, Auslagen und Verbindlichkeiten, die durch die Befolgung der in Frage 3 genannten nationalen Vorschriften entstanden sind;

d) einen Anspruch auf Entschädigung für die Kosten, Auslagen und Verbindlichkeiten, wenn alternativ zur gebietsansässigen Gesellschaft, die der in Frage 3 genannten Belastung unterliegt, eine beherrschte Gesellschaft an die gebietsansässige Gesellschaft Reserven ausgeschüttet hat, um den Erfordernissen der nationalen Rechtsvorschriften zu genügen, und dadurch Kosten, Auslagen und Verbindlichkeiten auf sich genommen hat, die sie hätte vermeiden können, wenn sie in der Lage gewesen wäre, die Reserven anderweitig zu verwenden,

sind diese Ansprüche dann anzusehen als:

— Ansprüche auf Rückzahlung von rechtswidrig erhobenen Beträgen, die sich aus dem Verstoß gegen die vorgenannten Gemeinschaftsbestimmungen ergeben und mit diesem zusammenhängen;

— Ansprüche auf Ausgleich oder Schadensersatz, so dass die im Urteil vom 5. März 1996, Brasserie du pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93 Slg. 1996, I-1029), angeführten Voraussetzungen erfüllt sein müssen, oder

— Ansprüche auf Zahlung eines Betrags, der einer zu Unrecht versagten Vergünstigung entspricht?

7. Sind für den Fall, dass in Bezug auf nur einen Teil der Frage 6 zu antworten ist, dass es sich um einen Anspruch auf Zahlung eines Betrags handelt, der einer zu Unrecht versagten Vergünstigung entspricht,

   a) solche Ansprüche Ausfluss des Rechts, das aufgrund der oben genannten Gemeinschaftsvorschriften entstanden ist, oder mit diesen verknüpft, oder

   b) müssen einige oder alle im Urteil Brasserie du pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93) angeführten Voraussetzungen für einen Ausgleich erfüllt sein, oder

   c) müssen andere Voraussetzungen erfüllt sein?

8. Macht es einen Unterschied, wenn nach inländischem Recht die in Frage 6 angeführten Ansprüche als Erstattungsansprüche geltend gemacht werden oder aber als Schadensersatzansprüche geltend gemacht werden oder werden müssen?

9. Welche sachdienlichen Hinweise hält der Gerichtshof im vorliegenden Fall gegebenenfalls zu der Frage für angebracht, welche Umstände das vorlegende Gericht bei der Feststellung berücksichtigen sollte, ob ein hinreichend qualifizierter Verstoß im Sinne des Urteils Brasserie du pêcheur und Factortame (C-46/93 und

C-48/93) vorliegt und insbesondere ob in Anbetracht der Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Auslegung der maßgebenden Gemeinschaftsvorschriften der Verstoß entschuldbar war?

10. Kann grundsätzlich ein unmittelbarer Kausalzusammenhang im Sinne des Urteils Brasserie du pêcheur und Factortame zwischen einem Verstoß gegen die Art. 43 EG, 49 EG und 56 EG und Verlusten der in Frage 6 Buchst. a bis d genannten Kategorien bestehen, die sich nach Ansicht der Klägerinnen aus diesem Verstoß ergeben? Falls ja, welche zweckdienlichen Hinweise hält der Gerichtshof gegebenenfalls zu den Umständen für angebracht, die das nationale Gericht bei der Feststellung berücksichtigen muss, ob ein derartiger unmittelbarer Kausalzusammenhang besteht?

11. Steht es dem nationalen Gericht bei der Feststellung des gegebenenfalls entschädigungsfähigen Verlustes oder Schadens frei, die Frage zu berücksichtigen, ob sich die Geschädigten in angemessener Form, insbesondere durch Inanspruchnahme von Rechtsbehelfen, mit denen sich möglicherweise hätte nachweisen lassen, dass die nationalen Vorschriften (aufgrund der Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen) nicht die in den Fragen 1, 2 und 3 angeführten Verpflichtungen auferlegten, um die Verhinderung oder Begrenzung des Verlustes bemüht haben?

12. Spielt es für die Antwort auf Frage 11 eine Rolle, was die Parteien zu den maßgeblichen Zeitpunkten hinsichtlich der Wirkung der Doppelbesteuerungsabkommen dachten?

31 Da in der vorliegenden Rechtssache Auslegungsfragen aufgeworfen wurden, die denjenigen in den Rechtssachen entsprechen, in denen später die Urteile vom 12. September 2006, Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Slg. 2006, I-7995), vom 12. Dezember 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT

Group Litigation (C-374/04, Slg. 2006, I-11673), und Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, Slg. 2006, I-11753), sowie vom 13. März 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Slg. 2007, I-2107), ergangen sind, ist das Verfahren mit Beschluss des Präsidenten des Gerichtshofs vom 13. Dezember 2005 bis zu einer Entscheidung des Gerichtshofs in den letztgenannten Rechtssachen ausgesetzt worden.

32 Die Urteile Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, Test Claimants in the FII Group Litigation und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation sind dem vorlegenden Gericht mit Schreiben vom 3. April 2007 übermittelt worden mit der Bitte, dem Gerichtshof mitzuteilen, ob es im Hinblick auf diese Urteile sein Vorabentscheidungsersuchen aufrechterhalten möchte.

33 Mit Schreiben vom 12. Juni 2007 hat das vorlegende Gericht dem Gerichtshof mitgeteilt, dass es sein Ersuchen aufrechterhalte.

Zu den Vorlagefragen

34 Stimmt eine zur Vorabentscheidung vorgelegte Frage mit einer Frage überein, über die der Gerichtshof bereits entschieden hat, oder kann die Frage auf eine solche Antwort klar aus der Rechtsprechung abgeleitet werden, so kann der Gerichtshof gemäß Art. 104 § 3 Abs. 1 der Verfahrensordnung nach Anhörung des Generalanwalts jederzeit durch Beschluss entscheiden, der mit Gründen zu versehen ist.

Zur ersten Frage

35 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 43 EG und 56 EG Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer ebenfalls gebietsansässigen Gesellschaft erhält (im Folgenden: Dividenden aus inländischen Quellen), von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält (im Folgenden: Dividenden aus ausländischen Quellen), insbesondere wenn die gebietsfremde Gesellschaft von der gebietsansässigen Gesellschaft beherrscht wird, dieser Steuer unterwerfen, wobei jedoch für jede im Sitzstaat der ausschüttenden Gesellschaft erhobene Quellensteuer und, wenn die Dividenden beziehende gebietsansässige Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar 10 % oder mehr der Stimmrechte der ausschüttenden Gesellschaft hält, für die Körperschaftsteuer, die die ausschüttende Gesellschaft auf die den ausgeschütteten Dividenden zugrunde liegenden Gewinne gezahlt hat, eine Steuerentlastung gewährt wird.

36 Der Gerichtshof hat diese Frage in seinem Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation bereits geprüft; die Antwort des Gerichtshofs in diesem Urteil ist somit in vollem Umfang auf die erste Frage des vorlegenden Gerichts in der vorliegenden Rechtssache übertragbar.

37 In diesem Urteil hat der Gerichtshof ausgeführt, dass es nach dem Gemeinschaftsrecht einem Mitgliedstaat grundsätzlich nicht verboten ist, eine mehrfache Belastung der an eine gebietsansässige Gesellschaft ausgeschütteten Dividenden zu vermeiden, indem er bei Zahlung der Dividenden durch eine gebietsansässige Gesellschaft eine Regelung über die Steuerbefreiung dieser Dividenden, dagegen bei Zahlung durch eine gebietsfremde Gesellschaft ein Anrechnungssystem anwendet (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 48).

38 Was erstens die Dividenden anbelangt, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der sie eine Beteiligung hält, die es ihr ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen dieser gebietsfremden Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen, hat der Gerichtshof entschieden, dass es nicht gegen den Grundsatz der in Art. 43 EG festgelegten Niederlassungsfreiheit verstößt, wenn auf Dividenden aus inländischen Quellen ein Befreiungssystem und auf Dividenden aus ausländischen Quellen ein Anrechnungssystem angewandt wird, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift zumindest genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festgesetzten Steuer (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 57).

39 Was zweitens gebietsansässige Gesellschaften anbelangt, die Dividenden von einer Gesellschaft erhalten haben, an der sie 10 % oder mehr der Stimmrechte halten, ohne dass diese Beteiligung ihnen einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen dieser Gesellschaft verschafft oder es ihnen ermöglicht, deren Tätigkeiten zu bestimmen, so ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass es im Zusammenhang mit den im Ausgangsverfahren streitigen nationalen Rechtsvorschriften nicht gegen den Grundsatz des in Art. 56 EG festgelegten freien Kapitalverkehrs verstößt, wenn auf Dividenden aus inländischen Quellen ein Befreiungssystem und auf Dividenden aus ausländischen Quellen ein Anrechnungssystem angewandt wird, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift zumindest genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festgesetzten Steuer (vgl. in diesem Sinne Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 60).

40 Was schließlich drittens gebietsansässige Gesellschaften betrifft, die Dividenden von Gesellschaften erhalten haben, an denen sie weniger als 10 % der Stimmrechte halten, hat der Gerichtshof, nachdem er festgestellt hat, dass Dividenden aus inländischen Quellen von der Körperschaftsteuer befreit sind, während Dividenden aus ausländischen Quellen dieser Steuer unterliegen und nur zu einer Entlastung für

die auf diese Dividenden eventuell im Sitzstaat der ausschüttenden Gesellschaft erhobene Quellensteuer berechtigen (Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 61), entschieden, dass die durch Rechtsvorschriften wie die im Ausgangsverfahren streitigen vorgenommene Ungleichbehandlung von Dividenden, die gebietsansässige Gesellschaften von gebietsfremden Gesellschaften erhalten, an denen sie weniger als 10 % der Stimmrechte halten, eine grundsätzlich nach Art. 56 EG verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 65).

41 Daraufhin hat der Gerichtshof entschieden, dass die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten für die Entscheidung bei solchen Beteiligungen, ob und inwieweit die mehrfache Belastung der ausgeschütteten Gewinne vermieden werden soll, nicht schon bedeutet, dass sie eine Regelung anwenden dürfen, nach der Dividenden aus ausländischen Quellen und Dividenden aus inländischen Quellen nicht gleichwertig behandelt werden (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 69), und dass eventuelle Schwierigkeiten bei der Ermittlung der tatsächlich in einem anderen Mitgliedstaat entrichteten Steuer, abgesehen davon, dass einem Mitgliedstaat jedenfalls verschiedene mögliche Systeme zur Verfügung stehen, um die mehrfache Belastung der ausgeschütteten Gewinne zu vermeiden oder abzuschwächen, ein Hindernis für den freien Kapitalverkehr, wie es sich aus den im Ausgangsverfahren streitigen Rechtsvorschriften ergibt, nicht rechtfertigen können (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 70).

42 Folglich hat der Gerichtshof entschieden, dass Art. 56 EG Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der sie weniger als 10 % der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen, ohne dass der gebietsansässigen Gesellschaft eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat entrichtete Steuer erteilt wird (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 74).

43 Nach alledem ist auf die erste Frage wie folgt zu antworten:

— Art. 43 EG ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der die gebietsansässige Gesellschaft eine Beteiligung hält, die es ihr ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen dieser Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen, dieser Steuer unterwerfen — wobei jedoch eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in ihrem Sitzmitgliedstaat gezahlte Steuer erteilt wird —, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift mindestens genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festzusetzenden Steuer.

— Art. 56 EG ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der die gebietsansässige Gesellschaft mindestens 10 % der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen — wobei jedoch eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in ihrem Sitzmitgliedstaat gezahlte Steuer erteilt wird —, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift mindestens genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festzusetzenden Steuer.

— Art. 56 EG ist zudem dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer

befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der sie weniger als 10 % der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen, ohne dass der gebietsansässigen Gesellschaft eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat entrichtete Steuer erteilt wird.

Zur zweiten Frage

44 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 43 EG, 49 EG oder 56 EG dahin auszulegen sind, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, nach denen eine Befreiung von der Körperschaftsteuer für bestimmte Dividenden möglich ist, die gebietsansässige Versicherungsgesellschaften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten, während sie eine solche Steuerbefreiung für entsprechende Dividenden von gebietsfremden Gesellschaften ausschließen.

45 In dieser Hinsicht ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass die Niederlassungsfreiheit die Gründung und Leitung von Unternehmen, insbesondere von Gesellschaften, in einem Mitgliedstaat durch einen Angehörigen eines anderen Mitgliedstaats umfasst. Somit macht ein Angehöriger eines Mitgliedstaats, der eine Beteiligung am Kapital einer Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat hält, die es ihm ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen, von seiner Niederlassungsfreiheit Gebrauch (Urteile vom 13. April 2000, Baars, C-251/98, Slg. 2000, I-2787, Randnr. 22, Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 31, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 27).

46 Erwerben eine oder mehrere in einem Mitgliedstaat ansässige Personen Beteiligungen an einer in einem anderen Mitgliedstaat gegründeten und ansässigen Gesellschaft, so fällt dieser Erwerb grundsätzlich unter die Vorschriften des EG-Vertrags über den freien Kapitalverkehr, wenn eine solche Beteiligung es diesen Personen

nicht ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen (vgl. in diesem Sinne Urteile Baars, Randnr. 22, Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 31, sowie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 27).

47 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus dem Vorlagebeschluss, dass die Klägerinnen des Ausgangsverfahrens, für die die im Rahmen der zweiten Frage streitigen Vorschriften galten, keine Kontrollbeteiligung am Kapital der Gesellschaften besaßen, von denen sie Dividenden erhielten, sondern nur eine Portfoliobeteiligung von weniger als 10 %.

48 Die zweite Frage ist somit nicht zu beantworten, soweit sie Art. 43 EG betrifft.

49 Das Gleiche gilt, soweit diese Frage Art. 49 EG betrifft.

50 Aus Art. 50 EG ergibt sich nämlich, dass Dienstleistungen im Sinne des Vertrags Leistungen sind, die in der Regel gegen Entgelt erbracht werden, soweit sie nicht den Vorschriften über den freien Kapitalverkehr unterliegen.

51 Da aber der Bezug von Dividenden von einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft durch einen Angehörigen eines anderen Mitgliedstaats untrennbar mit einer Kapitalbewegung verbunden ist (Urteil vom 6. Juni 2000, Verkooijen, C-35/98, Slg. 2000, I-4071, Randnrn. 29 und 30), fällt diese Maßnahme nicht unter Art. 49 EG.

52 Die Fragen sind daher nur im Hinblick auf Art. 56 EG zu beantworten.

53 Dazu ist festzustellen, dass zu den Maßnahmen, die durch Art. 56 Abs. 1 EG als Beschränkungen des Kapitalverkehrs verboten sind, solche gehören, die geeignet sind, Gebietsfremde von Investitionen in einem Mitgliedstaat oder die dort Ansässigen von Investitionen in anderen Mitgliedstaaten abzuhalten (Urteile vom 23. Februar 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Slg. 2006, I-1957, Randnr. 44, vom 25. Januar 2007, Festersen, C-370/05, Slg. 2007, I-1129, Randnr. 24, und vom 18. Dezember 2007, A, C-101/05, Slg. 2007, I-11531, Randnr. 40).

54 Im Rahmen der im Ausgangsverfahren anwendbaren Rechtsvorschriften gilt Section 208 ICTA grundsätzlich weder für das Pensionsgeschäft noch für das Auslandslebensversicherungsgeschäft, was dazu führt, dass Dividenden aus Portfolioinvestitionen im Zusammenhang mit solchen Geschäften der Steuer des Vereinigten Königreichs unterliegen. Zwar konnte eine Lebensversicherungsgesellschaft vor dem 1. Juli 1997 im Wege der Ausnahme die Anwendung dieser Section für Dividenden wählen, die sie im Rahmen ihres Pensionsgeschäfts von gebietsansässigen Gesellschaften erhielt; eine solche Wahlmöglichkeit war dagegen für Dividenden, die sie im Rahmen dieses Geschäfts von gebietsfremden Gesellschaften erhielt, ausgeschlossen.

55 Eine solche Regelung würde gegen Art. 56 EG verstoßen, wenn die Dividenden, die von einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft an im Vereinigten Königreich ansässige Versicherungsgesellschaften gezahlt werden, steuerlich weniger günstig behandelt werden als diejenigen, die von im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaften gezahlt werden (vgl. in diesem Sinne Urteile Verkooijen, Randnrn. 34 bis 38, und Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 64).

56 In dieser Hinsicht ergibt sich aus der Vorlageentscheidung nicht, dass unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die bei Dividenden aus inländischen Quellen bestehende Option einen Verzicht auf Steuergutschriften zur Folge hatte, eine Gesellschaft, die Dividenden aus ausländischen Quellen erhielt und die eine solche Option nicht ausüben konnte, allein aus diesem Grund weniger günstig behandelt wurde.

57 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob dies der Fall war.

58 Da sich dagegen aus der Vorlageentscheidung ergibt, dass Gesellschaften, die an der ausschüttenden Gesellschaft eine Beteiligung von weniger als 10 % hielten, keine Entlastung von der Körperschaftsteuer erhielten, die von dieser Gesellschaft in ihrem Sitzstaat entrichtet worden war, wurden diese Gesellschaften unter Verstoß gegen Art. 56 EG steuerlich weniger günstig behandelt.

59 Die Regierung des Vereinigten Königreichs ist der Ansicht, dass es legitim und verhältnismäßig sei, diesen gebietsansässigen Gesellschaften nur eine Körperschaftsteuerentlastung bis zur Höhe der eventuell auf die Dividende erhobenen Quellensteuer zu erteilen. Der Gewährung einer Steuergutschrift in Höhe der tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft entrichteten Steuer an eine Gesellschaft, die an der ausschüttenden Gesellschaft nur eine Beteiligung von weniger als 10 % halte, stünden praktische Hindernisse entgegen. Im Gegensatz zu einer Steuergutschrift, die für einen Steuerabzug an der Quelle gewährt werde, könne eine solche Steuergutschrift nur nach langwierigen und komplexen Prüfungen erteilt werden. Es sei daher legitim, nach Maßgabe des Umfangs der gehaltenen Beteiligung einen Schwellenwert festzulegen.

60 Zwar ist es grundsätzlich Sache der Mitgliedstaaten, bei der Einführung von Mechanismen zur Vermeidung oder Abschwächung der mehrfachen Belastung ausgeschütteter Gewinne die Kategorie von Steuerpflichtigen zu bestimmen, auf die diese Mechanismen angewandt werden können, und dazu Schwellenwerte nach Maßgabe der Beteiligungen festzulegen, die diese Steuerpflichtigen an den betreffenden

ausschüttenden Gesellschaften halten. Nur bei Gesellschaften eines Mitgliedstaats, die am Kapital einer Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaats eine Mindestbeteiligung von 25 % halten, müssen die Mitgliedstaaten nach Art. 4 der Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. L 225, S. 6) in Verbindung mit Art. 3 dieser Richtlinie in der auf den Ausgangssachverhalt anwendbaren Fassung einer gebietsansässigen Muttergesellschaft, wenn sie die Gewinne, die ihr von einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft zufließen, nicht von der Steuer befreien, die Möglichkeit geben, von ihrer Steuer nicht nur die vom Sitzstaat der Tochtergesellschaft erhobene Quellensteuer, sondern auch den diesen Gewinnen entsprechenden Teil der Steuer der Tochtergesellschaft abzuziehen (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 67).

61 Auch wenn es bei nicht unter die Richtlinie 90/435 fallenden Beteiligungen also nicht gegen Art. 4 dieser Richtlinie verstößt, wenn ein Mitgliedstaat die von einer gebietsfremden Gesellschaft an eine gebietsansässige Gesellschaft ausgeschütteten Gewinne besteuert, ohne der letztgenannten Gesellschaft irgendeine Entlastung für die von der erstgenannten Gesellschaft in deren Sitzstaat gezahlte Körperschaftsteuer zu gewähren, kann ein Mitgliedstaat von dieser Befugnis doch nur dann Gebrauch machen, wenn die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, nach seinem nationalen Recht ebenfalls bei der Empfängergesellschaft besteuert werden, ohne dass dieser eine Entlastung für die von der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Körperschaftsteuer gewährt werden kann (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 68).

62 Die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten für die Entscheidung bei solchen Beteiligungen, ob und inwieweit die mehrfache Belastung der ausgeschütteten Gewinne vermieden werden soll, bedeutet nämlich nicht schon, dass sie eine Regelung anwenden dürfen, nach der Dividenden aus ausländischen Quellen und Dividenden aus inländischen Quellen nicht gleichwertig behandelt werden. (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 69).

63 Außerdem können eventuelle Schwierigkeiten bei der Ermittlung der tatsächlich in einem anderen Mitgliedstaat entrichteten Steuer, abgesehen davon, dass einem

Mitgliedstaat jedenfalls verschiedene mögliche Systeme zur Verfügung stehen, um die mehrfache Belastung der ausgeschütteten Gewinne zu vermeiden oder abzuschwächen, ein Hindernis für den freien Kapitalverkehr, wie es sich aus den im Ausgangsverfahren streitigen Rechtsvorschriften ergibt, nicht rechtfertigen (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 70 und die dort angeführte Rechtsprechung).

64 Im vorliegenden Fall ist die Regierung des Vereinigten Königreichs außerdem der Ansicht, dass eine solche Ungleichbehandlung durch die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, gerechtfertigt sei.

65 Es ergibt sich zwar aus der Rechtsprechung, dass die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, eine Beschränkung der Ausübung der vom Vertrag garantierten Grundfreiheiten rechtfertigen kann (Urteile vom 28. Januar 1992, Bachmann, C-204/90, Slg. 1992, I-249, Randnr. 28, und Kommission/Belgien, C-300/90, Slg. 1992, I-305, Randnr. 21).

66 Aus der Rechtsprechung ergibt sich jedoch ebenfalls, dass ein auf eine solche Rechtfertigung gestütztes Argument nur dann Erfolg haben kann, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden Steuervorteil und dem Ausgleich dieses Vorteils durch eine bestimmte steuerliche Belastung nachgewiesen ist (vgl. in diesem Sinne Urteile Verkooijen, Randnr. 57, vom 15. Juli 2004, Lenz, C-315/02, Slg. 2004, I-7063, Randnr. 35, vom 14. September 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Slg. 2006, I-8203, Randnr. 53, und Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 93).

67 Auch wenn die im Ausgangsverfahren streitige Steuerregelung auf einem Zusammenhang zwischen Steuervorteil und ausgleichender Belastung beruht, indem sie eine Steuergutschrift für Dividenden vorsieht, die von einer gebietsfremden Gesellschaft stammen, an der eine gebietsansässige Muttergesellschaft mindestens

10 % der Stimmrechte hält, müsste das Erfordernis eines solchen unmittelbaren Zusammenhangs genau dazu führen, denselben Steuervorteil den Gesellschaften zu gewähren, die Dividenden von gebietsfremden Gesellschaften erhalten, an denen eine gebietsansässige Muttergesellschaft weniger als 10 % der Stimmrechte hält, da diese Gesellschaften auch in ihrem Sitzstaat Körperschaftsteuer auf die ausgeschütteten Gewinne zahlen müssen (vgl. in diesem Sinne Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 93).

68 Folglich ist die in Randnr. 58 des vorliegenden Beschlusses aufgeführte Beschränkung nicht durch die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, gerechtfertigt.

69 Infolgedessen ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 56 EG dahin auszulegen ist, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach denen eine Befreiung von der Körperschaftsteuer für bestimmte Dividenden möglich ist, die gebietsansässige Versicherungsgesellschaften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten, während sie eine solche Steuerbefreiung für entsprechende Dividenden von nicht gebietsansässigen Gesellschaften ausschließen, sofern dies eine weniger günstige Behandlung der letztgenannten Dividenden zur Folge hat.

Zur dritten Frage

70 Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 43 EG, 49 EG oder 56 EG dahin auszulegen sind, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, nach denen zum einen in die Steuerbemessungsgrundlage einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft die von einer beherrschten ausländischen Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat erzielten Gewinne einbezogen werden, wenn diese Gewinne dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau als im erstgenannten Staat unterliegen, und die zum anderen die Einhaltung bestimmter Verpflichtungen vorsehen, wenn die gebietsansässige Gesellschaft eine Befreiung für die Steuer erhalten will, die auf die Gewinne dieser Gesellschaft in deren Sitzstaat bereits entrichtet wurde.

71 Zunächst ist festzustellen, dass der Gerichtshof in seinem Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas den ersten Teil dieser Frage bereits geprüft hat; infolgedessen ist die Antwort des Gerichtshofs in diesem Urteil in vollem Umfang auf die vorliegende Rechtssache übertragbar.

72 In diesem Urteil hat der Gerichtshof entschieden, dass die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften den Fall betreffen, dass unter bestimmten Voraussetzungen die Gewinne von Tochtergesellschaften mit Sitz außerhalb des Vereinigten Königreichs besteuert werden, an denen eine ansässige Gesellschaft eine Beteiligung hält, die ihr die Kontrolle über diese Gesellschaften einräumt, und dass diese Vorschriften daher im Hinblick auf die Art. 43 EG und 48 EG zu prüfen sind (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 32).

73 Sollten diese Rechtsvorschriften zu Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs und des freien Kapitalverkehrs führen, wären derartige Auswirkungen die unvermeidliche Konsequenz einer eventuellen Beschränkung der Niederlassungsfreiheit und sie rechtfertigen jedenfalls keine eigenständige Prüfung dieser Rechtsvorschriften unter Berücksichtigung der Art. 49 EG und 56 EG (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 33).

74 Der Gerichtshof hat ferner festgestellt, dass die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften die ansässigen Gesellschaften je nach dem Besteuerungsniveau für die Gesellschaft, an der sie eine Kontrollbeteiligung halten, unterschiedlich behandeln und dass diese unterschiedliche Behandlung zu einem Steuernachteil für die ansässige Gesellschaft führt, auf die die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften anwendbar sind (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnrn. 43 und 45).

75 Der Gerichtshof hat folglich entschieden, dass die unterschiedliche steuerliche Behandlung, die sich aus den Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften ergibt, und der daraus resultierende Nachteil für gebietsansässige Gesellschaften mit einer in einem anderen Mitgliedstaat einem niedrigeren

Besteuerungsniveau unterliegenden Tochtergesellschaft geeignet sind, die Ausübung der Niederlassungsfreiheit durch solche Gesellschaften zu behindern, indem diese davon abgebracht werden, eine Tochtergesellschaft in einem Mitgliedstaat zu gründen, zu erwerben oder zu behalten, in dem diese einem solchen Besteuerungsniveau unterliegen würde, und dass darin somit eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit im Sinne der Art. 43 EG und 48 EG liegt (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 46).

76 Eine nationale Maßnahme, die die Niederlassungsfreiheit beschränkt, kann jedoch gerechtfertigt sein, wenn sie sich speziell auf rein künstliche Konstruktionen bezieht, die darauf ausgerichtet sind, der Anwendung der Rechtsvorschriften des betreffenden Mitgliedstaats zu entgehen (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 51 und die dort angeführte Rechtsprechung).

77 Daraus folgt, dass sich eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit nur dann mit Gründen der Bekämpfung missbräuchlicher Praktiken rechtfertigen lässt, wenn das spezifische Ziel der Beschränkung die Verhinderung von Verhaltensweisen ist, die darin bestehen, rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Konstruktionen zu dem Zweck zu errichten, die Steuer zu umgehen, die normalerweise auf die durch Tätigkeiten im Inland erzielten Gewinne zu zahlen ist (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 55).

78 Für die Feststellung des Vorliegens einer solchen Gestaltung ist nämlich außer einem subjektiven Element, das in dem Streben nach einem Steuervorteil besteht, erforderlich, dass aus objektiven Anhaltspunkten hervorgeht, dass trotz formaler Beachtung der im Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Voraussetzungen der mit der Niederlassungsfreiheit verfolgte Zweck nicht erreicht worden ist (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 64 und die dort angeführte Rechtsprechung).

79 Dementsprechend sind die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften nur dann gemeinschaftsrechtskonform, wenn die von ihnen vorgesehene Besteuerung in dem Fall ausgeschlossen ist, dass die Gründung einer beherrschten

ausländischen Gesellschaft ungeachtet des Bestehens von Motiven steuerlicher Art mit einer wirtschaftlichen Realität zusammenhängt. Diese Feststellung muss auf objektiven, von dritter Seite nachprüfbaren Anhaltspunkten beruhen, die sich u. a. auf das Ausmaß des greifbaren Vorhandenseins der beherrschten ausländischen Gesellschaft in Form von Geschäftsräumen, Personal und Ausrüstungsgegenständen beziehen (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnrn. 65 und 67).

80 Im vorliegenden Fall ist es Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob der Motivtest, wie er in den Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften festgelegt ist, entsprechend dem Vorbringen der Regierung des Vereinigten Königreichs so ausgelegt werden kann, dass er es ermöglicht, die Anwendung der von diesen Rechtsvorschriften vorgesehenen Besteuerung auf rein künstliche Gestaltungen zu beschränken, oder ob vielmehr die Kriterien, auf denen dieser Test beruht, bedeuten, dass die ansässige Muttergesellschaft selbst dann, wenn keine objektiven Anhaltspunkte für eine solche Gestaltung vorliegen, unter diese Rechtsvorschriften fällt, sofern nur keine der von ihnen vorgesehenen Ausnahmen eingreift und das Streben nach einer Steuerminderung im Vereinigten Königreich zu den zentralen Gründen der Errichtung der beherrschten ausländischen Gesellschaft zählt. Im ersten Fall müssten die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften als mit den Art. 43 EG und 48 EG vereinbar angesehen werden. Im zweiten Fall wären die genannten Vorschriften hingegen als gegen die Art. 43 EG und 48 EG verstoßend zu betrachten (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnrn. 72 bis 74).

81 Nach alledem sind die Art. 43 EG und 48 EG dahin auszulegen, dass es ihnen zuwiderläuft, dass in die Steuerbemessungsgrundlage einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft die von einer beherrschten ausländischen Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat erzielten Gewinne einbezogen werden, wenn diese Gewinne dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau als im erstgenannten Staat unterliegen, es sei denn, eine solche Einbeziehung betrifft nur rein künstliche Gestaltungen, die dazu bestimmt sind, der normalerweise geschuldeten nationalen Steuer zu entgehen. Von der Anwendung einer solchen Besteuerungsmaßnahme ist folglich abzusehen, wenn sich auf der Grundlage objektiver und von dritter Seite nachprüfbarer Anhaltspunkte erweist, dass die genannte beherrschte ausländische Gesellschaft ungeachtet des Bestehens von Motiven steuerlicher Art tatsächlich im Aufnahmemitgliedstaat angesiedelt ist und dort wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeiten nachgeht (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 75).

82 Zweitens ist hinsichtlich des Erfordernisses der Einhaltung der Verpflichtungen, denen die Steuerbefreiung für Gewinne einer beherrschten ausländischen Gesellschaft bei einer gebietsansässigen Gesellschaft unterliegt, zum einen darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof im Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas entschieden hat, dass die ansässige Gesellschaft am ehesten in der Lage ist, nachzuweisen, dass sie keine rein künstlichen, jeder wirtschaftlichen Realität baren Konstruktionen zu dem Zweck errichtet hat, die Steuer zu umgehen, die normalerweise auf die durch Tätigkeiten im Inland erzielten Gewinne zu zahlen ist, und dass ihr die Gelegenheit zu geben ist, Beweise für die tatsächliche Ansiedlung der beherrschten ausländischen Gesellschaft und deren tatsächliche Betätigung vorzulegen (Urteil Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 70).

83 Im vorliegenden Zusammenhang ist das Erfordernis der Einhaltung dieser Verpflichtungen der Würdigung immanent, die in Randnr. 81 des vorliegenden Beschlusses in Erinnerung gerufen worden ist und auf der die Vereinbarkeit der Vorschriften über die beherrschten ausländischen Gesellschaften beruht.

84 Zum anderen hat der Gerichtshof im Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation entschieden, dass nationale Rechtsvorschriften, die eine Prüfung objektiver und nachprüfbarer Umstände vorsehen, damit festgestellt werden kann, ob ein geschäftlicher Vorgang eine rein künstliche Konstruktion zu ausschließlich steuerlichen Zwecken darstellt, nicht über das hinausgehen, was zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken erforderlich ist, wenn in jedem Fall, in dem eine solche Konstruktion nicht auszuschließen ist, dem Steuerpflichtigen, ohne ihn übermäßigen Verwaltungszwängen zu unterwerfen, die Möglichkeit eingeräumt wird, Beweise für etwaige wirtschaftliche Gründe für den Abschluss dieses Geschäfts beizubringen (Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 82).

85 Infolgedessen sind die Art. 43 EG und 48 EG dahin auszulegen, dass sie einer Steuerregelung eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die die Einhaltung bestimmter Verpflichtungen verlangt, wenn die ansässige Gesellschaft eine Steuerbefreiung für die Steuer begehrt, die auf die Gewinne dieser beherrschten Gesellschaft in deren Sitzstaat bereits entrichtet wurde, sofern anhand dieser Erfordernisse die tatsächliche Ansiedlung der beherrschten ausländischen Gesellschaft und deren tatsächliche Betätigung überprüft werden sollen, ohne dass dies mit übermäßigen Verwaltungszwängen verbunden ist.

86 Auf die dritte Frage ist somit wie folgt zu antworten:

— Die Art. 43 EG und 48 EG sind dahin auszulegen, dass es ihnen zuwiderläuft, dass in die Steuerbemessungsgrundlage einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft die von einer beherrschten ausländischen Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat erzielten Gewinne einbezogen werden, wenn diese Gewinne dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau als im erstgenannten Staat unterliegen, es sei denn, eine solche Einbeziehung betrifft nur rein künstliche Gestaltungen, die dazu bestimmt sind, der normalerweise geschuldeten nationalen Steuer zu entgehen.

— Von der Anwendung einer solchen Besteuerungsmaßnahme ist folglich abzusehen, wenn sich auf der Grundlage objektiver und von dritter Seite nachprüfbarer Anhaltspunkte erweist, dass die genannte beherrschte ausländische Gesellschaft ungeachtet des Vorhandenseins von Motiven steuerlicher Art tatsächlich im Aufnahmemitgliedstaat angesiedelt ist und dort wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeiten nachgeht.

— Die Art. 43 EG und 48 EG sind jedoch dahin auszulegen, dass sie einer Steuerregelung eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die die Einhaltung bestimmter Verpflichtungen verlangt, wenn die ansässige Gesellschaft eine Steuerbefreiung für die Steuer erhalten will, die auf die Gewinne dieser beherrschten Gesellschaft in deren Sitzstaat bereits entrichtet wurde, sofern anhand dieser Erfordernisse die tatsächliche Ansiedlung der beherrschten ausländischen Gesellschaft und deren tatsächliche wirtschaftliche Betätigung überprüft werden sollen, ohne dass dies mit übermäßigen Verwaltungszwängen verbunden ist.

Zur vierten Frage

87 Mit seiner vierten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Fragen 1 bis 3 anders zu beantworten wären, wenn die gebietsfremde Gesellschaft in einem Drittland ansässig wäre.

88 Hierzu ist erstens daran zu erinnern, dass das der Niederlassungsfreiheit gewidmete Kapitel des Vertrags keine Bestimmung enthält, die den Anwendungsbereich seiner Bestimmungen auf Sachverhalte erstreckt, die die Niederlassung einer Gesellschaft eines Mitgliedstaats in einem Drittstaat betreffen (vgl. in diesem Sinne Beschluss vom 10. Mai 2007, A und B, C-102/05, Slg. 2007, I-3871, Randnr. 29, und Urteil vom 24. Mai 2007, Holböck, C-157/05, Slg. 2007, I-4051, Randnr. 28).

89 Auf die vierte Frage ist somit nur für die Maßnahmen zu antworten, denen nach den Antworten auf die Fragen 1, 2 und 3 Art. 56 EG entgegensteht.

90 In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass Art. 56 Abs. 1 EG den Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern liberalisiert hat. Zu diesem Zweck bestimmt er im Rahmen der Bestimmungen des mit „Der Kapital- und Zahlungsverkehr“ überschriebenen Kapitels des Vertrags, dass alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten sind (Urteile vom 14. Dezember 1995, Sanz de Lera u. a., C-163/94, C-165/94 und C-250/94, Slg. 1995, I-4821, Randnr. 19, van Hilten-van der Heijden, Randnr. 37, und A, Randnr. 20).

91 Außerdem hat der Gerichtshof bereits entschieden, dass Art. 56 Abs. 1 EG in Verbindung mit den Art. 57 EG und 58 EG in Bezug auf Kapitalbewegungen zwischen Mitgliedstaaten und Drittländern unabhängig von der Kategorie der betroffenen Kapitalbewegungen vor den nationalen Gerichten geltend gemacht werden und zur Unanwendbarkeit der ihm zuwiderlaufenden nationalen Vorschriften führen kann (Urteil A, Randnr. 27).

92 Zwar geht aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs hervor, dass das Ausmaß, in dem die Mitgliedstaaten befugt sind, auf Kapitalbewegungen bestimmte beschränkende Maßnahmen anzuwenden, nicht bestimmt werden kann, ohne den Umstand zu berücksichtigen, dass Kapitalbewegungen nach oder aus dritten Ländern in einem

anderen rechtlichen Rahmen ablaufen als solche, die innerhalb der Gemeinschaft stattfinden. Aufgrund des Grades der unter den Mitgliedstaaten der Gemeinschaft bestehenden rechtlichen Integration, insbesondere angesichts der gesetzgeberischen Maßnahmen der Gemeinschaft in Bezug auf die Zusammenarbeit zwischen nationalen Steuerbehörden wie der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15) ist die von einem Mitgliedstaat vorgenommene Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten mit innerhalb der Gemeinschaft grenzüberschreitenden Bezügen somit nicht immer mit der Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten vergleichbar, die die Beziehungen zwischen Mitgliedstaaten und Drittstaaten berühren (Urteil Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 170).

93 Es lässt sich außerdem nicht ausschließen, dass ein Mitgliedstaat beweisen kann, dass eine Beschränkung des Kapitalverkehrs mit dritten Ländern aus einem bestimmten Grund gerechtfertigt ist, auch wenn dieser Grund keine überzeugende Rechtfertigung für eine Beschränkung des Kapitalverkehrs zwischen Mitgliedstaaten darstellen würde (Urteil A, Randnrn. 36 und 37).

94 Was die Gründe anbelangt, die die Regierung des Vereinigten Königreichs zur Rechtfertigung der nationalen Maßnahmen vorgebracht hat, auf die sich die Fragen 1 und 2 beziehen, insbesondere die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, so ist festzustellen, dass sie nicht erklärt hat, inwiefern diese Gründe die genannten Maßnahmen in den Beziehungen eines Mitgliedstaats zu Drittländern rechtfertigen.

95 Außerdem hat der Gerichtshof hinsichtlich der Schwierigkeiten, die mit der Überprüfung der Erfüllung bestimmter Verpflichtungen von in Drittländern niedergelassenen Gesellschaften verbunden sind, im Zusammenhang mit dem freien Kapitalverkehr ausgeführt, dass, wenn die Regelung eines Mitgliedstaats die Gewährung eines Steuervorteils von der Erfüllung von Verpflichtungen abhängig macht, deren Einhaltung nur in der Weise nachgeprüft werden kann, dass Auskünfte von den

zuständigen Behörden eines Drittlands eingeholt werden, es grundsätzlich gerechtfertigt ist, dass dieser Mitgliedstaat die Gewährung dieses Vorteils ablehnt, wenn es sich, insbesondere wegen des Fehlens einer vertraglichen Verpflichtung dieses Drittlands zur Vorlage der Informationen, als unmöglich erweist, diese Auskünfte von diesem Land zu erhalten (Urteil A, Randnr. 63).

96 Es ergibt sich somit aus diesem Urteil, dass die Art. 56 EG und 58 EG dahin auszulegen sind, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, aufgrund deren ein Steuervorteil für die Steuer auf Dividenden nur gewährt werden kann, wenn die ausschüttende Gesellschaft in einem Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraums oder in einem Staat niedergelassen ist, mit dem der Besteuerungsmitgliedstaat ein Steuerabkommen geschlossen hat, das einen Austausch von Informationen vorsieht, sofern dieser Vorteil von Voraussetzungen abhängig ist, deren Beachtung von den zuständigen Behörden dieses Mitgliedstaats nur in der Weise nachgeprüft werden kann, dass sie Auskünfte beim Niederlassungsstaat der ausschüttenden Gesellschaft einholen (vgl. in diesem Sinne Urteil A, Randnr. 67).

97 Unter Berücksichtigung dieser Erwägungen ist auf die vierte Vorlagefrage zu antworten, dass die Art. 56 EG bis 58 EG dahin auszulegen sind, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die einen Steuervorteil hinsichtlich der Körperschaftsteuer für bestimmte Dividenden gewähren, die gebietsansässige Gesellschaften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten, einen solchen Vorteil aber für Dividenden von Gesellschaften ausschließen, die in einem Drittland niedergelassen sind, insbesondere wenn die Gewährung dieses Vorteils von Voraussetzungen abhängig ist, deren Beachtung von den zuständigen Behörden dieses Mitgliedstaats nur in der Weise nachgeprüft werden kann, dass sie Auskünfte beim Niederlassungsstaat der ausschüttenden Gesellschaft einholen.

Zur fünften Frage

98 Mit seiner fünften Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob, wenn ein Mitgliedstaat vor dem 31. Dezember 1993 die in den Fragen 1 bis 3 beschriebenen

Rechtsvorschriften erlassen und diese zu einem späteren Zeitpunkt in der in der Vorlageentscheidung dargelegten Weise geändert hat, und wenn diese Rechtsvorschriften in der geänderten Fassung unzulässige Beschränkungen im Sinne des Art. 56 EG darstellen, diese Beschränkungen als solche anzusehen sind, die am 31. Dezember 1993 im Sinne des Art. 57 EG nicht bestanden.

99 Gemäß Art. 57 Abs. 1 EG berührt Art. 56 EG die Anwendung derjenigen Beschränkungen auf dritte Länder nicht, die am 31. Dezember 1993 aufgrund einzelstaatlicher oder gemeinschaftlicher Rechtsvorschriften für den Kapitalverkehr mit dritten Ländern im Zusammenhang mit Direktinvestitionen einschließlich Anlagen in Immobilien, mit der Niederlassung, der Erbringung von Finanzdienstleistungen oder der Zulassung von Wertpapieren zu den Kapitalmärkten bestanden.

100 Auf die fünfte Frage ist somit nur für die Rechtsvorschriften zu antworten, denen Art. 56 EG nach den Antworten auf die Fragen 1 bis 3 entgegensteht.

101 Aufgrund der Angaben des vorlegenden Gerichts zum nationalen rechtlichen Rahmen des Ausgangsverfahrens stellt sich die fünfte Frage, wie auch die Kommission in ihren beim Gerichtshof abgegebenen Erklärungen vorträgt, nur in Verbindung mit der dritten Frage.

102 Was die nationalen Rechtsvorschriften anbelangt, hinsichtlich deren im Rahmen der Antworten auf die Fragen 1 und 2 entschieden worden ist, dass sie gegen Art. 56 EG verstoßen, gibt das vorlegende Gericht keinen Hinweis, aufgrund dessen geprüft werden kann, ob diese Maßnahmen vor dem 31. Dezember 1993 erlassen und nach diesem Zeitpunkt in einer für die Anwendung von Art. 57 Abs. 1 EG maßgeblichen Weise geändert worden sind.

103 Die fünfte Frage ist somit nicht zu beantworten, soweit sie sich auf die Fragen 1 und 2 bezieht.

104 Zweitens ist hinsichtlich der fünften Frage, soweit sie sich auf die dritte Frage bezieht, daran zu erinnern, dass im Rahmen der Antwort auf diese letztgenannte Frage im vorliegenden Beschluss ausgeführt worden ist, dass die Rechtsvorschriften über beherrschte ausländische Gesellschaften den Fall betreffen, dass unter bestimmten Voraussetzungen die Gewinne von Tochtergesellschaften mit Sitz außerhalb des Vereinigten Königreichs besteuert werden, an denen eine ansässige Gesellschaft eine Beteiligung hält, die ihr die Kontrolle über diese Gesellschaften einräumt, und dass diese Vorschriften daher im Hinblick auf die Art. 43 EG und 48 EG zu prüfen sind.

105 Zum einen betrifft somit die Antwort des Gerichtshofs auf die dritte Frage keinesfalls Art. 56 EG.

106 Sollten zum anderen diese nationalen Maßnahmen, die der Gerichtshof im Rahmen der Antwort auf die dritte Frage als Art. 43 EG und 48 EG zuwiderlaufend angesehen hat, zu Beschränkungen des freien Kapitalverkehrs führen, wären derartige Auswirkungen als unvermeidliche Konsequenz einer eventuellen Beschränkung der Niederlassungsfreiheit anzusehen und rechtfertigen keine eigenständige Prüfung dieser Maßnahmen im Hinblick auf die Art. 56 EG bis 58 EG (vgl. in diesem Sinne Urteile Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, Randnr. 33, vom 3. Oktober 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Slg. 2006, I-9521, Randnrn. 48 und 49, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 34, und Beschluss A und B, Randnr. 27).

107 Infolgedessen ist auf die fünfte Frage, soweit sie sich auf die dritte Frage bezieht, nicht zu antworten.

Zu den Fragen 6 bis 12

108 Mit seinen Fragen 6 bis 12, die zusammen zu behandeln sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob im Fall der Unvereinbarkeit der in den vorhergehenden Fragen bezeichneten nationalen Maßnahmen mit dem Gemeinschaftsrecht die Ansprüche, wie sie von den Klägerinnen zur Behebung dieser Unvereinbarkeit erhoben worden sind, als Ansprüche auf Erstattung rechtswidrig erhobener Beträge oder auf Gewährung rechtswidrig abgelehnter Vorteile oder vielmehr als Ansprüche auf Schadensersatz zu qualifizieren sind. Für den Fall, dass Letzteres zutrifft, fragt es, ob die im Urteil Brasserie du pêcheur und Factortame (Randnrn. 51 und 66) festgelegten Voraussetzungen erfüllt sein müssen und ob es insoweit auf die Form ankommt, in der diese Ansprüche nach innerstaatlichem Recht geltend gemacht werden müssen.

109 Zur Anwendung der Voraussetzungen, unter denen ein Mitgliedstaat Schäden, die dem Einzelnen durch einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, zu ersetzen hat, fragt das vorlegende Gericht, ob der Gerichtshof Hinweise zum Erfordernis eines hinreichend qualifizierten Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht sowie eines Kausalzusammenhangs zwischen dem Verstoß gegen die dem Mitgliedstaat obliegende Verpflichtung und dem den Betroffenen entstandenen Schaden geben kann.

110 Das vorlegende Gericht möchte auch wissen, ob bei der Bestimmung der zu erstattenden oder zu entschädigenden Verluste die Frage zu berücksichtigen ist, ob sich die Geschädigten angemessen darum bemüht haben, u. a durch Erhebung gerichtlicher Klagen, die behaupteten Verluste zu verhindern.

111 Der Gerichtshof hat darauf hingewiesen, dass es nicht ihm obliegt, die Klagen, die die Betroffenen beim vorlegenden Gericht erhoben haben, rechtlich einzuordnen. Es ist Sache der Klägerinnen, Wesen und Grundlage ihrer Klage (Erstattungsklage oder

Schadensersatzklage) unter Aufsicht des vorlegenden Gerichts näher darzulegen (vgl. Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 201, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 109).

112 Der Gerichtshof hat ebenfalls daran erinnert, dass nach ständiger Rechtsprechung das Recht auf Erstattung von Abgaben, die ein Mitgliedstaat unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben hat, eine Folge und eine Ergänzung der Rechte darstellt, die den Einzelnen aus dem Gemeinschaftsrecht in seiner Auslegung durch den Gerichtshof erwachsen, und dass der Mitgliedstaat also grundsätzlich verpflichtet ist, unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhobene Abgaben zu erstatten (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 202, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 110).

113 Mangels einer Gemeinschaftsregelung über die Erstattung zu Unrecht erhobener inländischer Abgaben ist es Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten, die zuständigen Gerichte zu bestimmen und die Verfahrensmodalitäten der Klagen zu regeln, die den Schutz der dem Bürger aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, sofern diese Modalitäten nicht weniger günstig ausgestaltet sind als die entsprechender innerstaatlicher Klagen (Äquivalenzgrundsatz) und die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechte nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (Effektivitätsgrundsatz) (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 203, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 111).

114 Außerdem haben die Einzelnen, wenn ein Mitgliedstaat unter Verstoß gegen die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts Steuern erhoben hat, Anspruch auf Erstattung nicht nur der zu Unrecht erhobenen Steuer, sondern auch der Beträge, die im unmittelbaren Zusammenhang mit dieser Steuer an diesen Staat gezahlt oder von diesem einbehalten worden sind. Darunter fallen auch die Einbußen aufgrund der mangelnden Verfügbarkeit von Geldbeträgen infolge der vorzeitigen Fälligkeit der Steuer (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 205, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 112).

115 Der Gerichtshof hat jedoch klargestellt, dass weder die Entlastungen oder anderen steuerlichen Vorteile, auf die eine gebietsansässige Gesellschaft verzichtet hat, um eine zu Unrecht erhobene Steuer in voller Höhe auf eine andere Steuerschuld anrechnen zu können, noch die Ausgaben, die den Gesellschaften dieser Unternehmensgruppe bei der Anpassung an die fraglichen innerstaatlichen Rechtsvorschriften entstanden sind, durch eine auf das Gemeinschaftsrecht gestützte Klage ausgeglichen werden können, die auf Erstattung der zu Unrecht erhobenen Steuer oder der in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Steuer an den betreffenden Mitgliedstaat gezahlten oder von diesem einbehaltenen Beträge gerichtet ist (Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 113).

116 Im vorliegenden Fall würden solche Kosten auf Entscheidungen der Klägerinnen des Ausgangsverfahrens beruhen und könnten daher für diese keine unvermeidbare Folge der Anwendung der Steuervorschriften des Vereinigten Königreichs betreffend Dividenden und beherrschte ausländische Gesellschaften sein (vgl. in diesem Sinne Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 207, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 113).

117 Es ist daher Sache des nationalen Gerichts, zu bestimmen, ob die in Randnr. 114 des vorliegenden Urteils aufgezählten Kosten für die betroffenen Gesellschaften finanzielle Einbußen darstellen, die aufgrund eines dem betreffenden Mitgliedstaat zuzurechnenden Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind (vgl. in diesem Sinne Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 208, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 114).

118 Der Gerichtshof hat auch — ohne dabei auszuschließen, dass die Haftung des Staates auf der Grundlage des nationalen Rechts unter weniger strengen Voraussetzungen ausgelöst werden kann — festgestellt, dass ein Mitgliedstaat Schäden, die einem Einzelnen durch dem Staat zuzurechnende Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, ersetzen muss, wenn drei Voraussetzungen erfüllt sind: Die verletzte Rechtsnorm bezweckt, dem Einzelnen Rechte zu verleihen, der Verstoß ist

hinreichend qualifiziert, und zwischen dem Verstoß gegen die dem Staat obliegende Verpflichtung und dem den Betroffenen entstandenen Schaden besteht ein unmittelbarer Kausalzusammenhang (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 209, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 115).

119 Die konkrete Anwendung der Voraussetzungen für die Haftung der Mitgliedstaaten für Schäden, die Einzelnen durch Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, obliegt entsprechend den vom Gerichtshof hierfür entwickelten Leitlinien grundsätzlich den nationalen Gerichten (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 210, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 116).

120 Was die im Ausgangsverfahren der vorliegenden Rechtssache streitigen Rechtsvorschriften anbelangt, ist die erste Voraussetzung in Bezug auf die Art. 43 EG und 56 EG offensichtlich erfüllt. Diese Bestimmungen verleihen nämlich dem Einzelnen Rechte (vgl. Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 211, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 117).

121 Zur zweiten Voraussetzung hat der Gerichtshof darauf hingewiesen, dass ein Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht hinreichend qualifiziert ist, wenn der betreffende Mitgliedstaat bei der Wahrnehmung seiner Rechtsetzungsbefugnis die Grenzen offenkundig und erheblich überschritten hat, die der Ausübung seiner Befugnisse gesetzt sind. Verfügte der betreffende Mitgliedstaat zum Zeitpunkt der Rechtsverletzung nur über einen erheblich verringerten oder gar auf null reduzierten Gestaltungsspielraum, kann die bloße Verletzung des Gemeinschaftsrechts ausreichen, um einen hinreichend qualifizierten Verstoß anzunehmen (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 212, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 118).

122 Um festzustellen, ob ein hinreichend qualifizierter Verstoß vorliegt, sind alle Gesichtspunkte zu berücksichtigen, die für den dem nationalen Gericht vorgelegten Sachverhalt kennzeichnend sind. Zu diesen Gesichtspunkten gehören u. a. das Maß an Klarheit und Genauigkeit der verletzten Vorschrift, die Frage, ob der Verstoß oder der Schaden vorsätzlich begangen bzw. zugefügt wurde oder nicht, die Frage, ob ein etwaiger Rechtsirrtum entschuldbar ist oder nicht, und die Frage, ob möglicherweise das Verhalten eines Gemeinschaftsorgans dazu beigetragen hat, dass nationale Maßnahmen oder Praktiken in gemeinschaftsrechtswidriger Weise eingeführt oder aufrechterhalten wurden (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 213, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 119).

123 Jedenfalls hat der Gerichtshof bereits festgestellt, dass ein Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht dann offenkundig qualifiziert ist, wenn er trotz des Erlasses eines Urteils, in dem der zur Last gelegte Verstoß festgestellt wird, oder eines Urteils im Vorabentscheidungsverfahren oder trotz einer gefestigten einschlägigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, woraus sich die Pflichtwidrigkeit des fraglichen Verhaltens ergibt, fortbestanden hat (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 214, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 120).

124 Im vorliegenden Fall muss das nationale Gericht bei der Beurteilung, ob ein vom betroffenen Mitgliedstaat begangener Verstoß gegen Art. 43 EG oder Art. 56 EG hinreichend qualifiziert ist, berücksichtigen, dass die Folgen, die sich aus den durch den Vertrag gewährleisteten Verkehrsfreiheiten ergeben, in einem Bereich wie der direkten Besteuerung erst nach und nach deutlich geworden sind (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 215, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 121).

125 In Bezug auf die dritte Voraussetzung, nämlich das Erfordernis eines unmittelbaren Kausalzusammenhangs zwischen dem Verstoß gegen die dem Staat obliegende Verpflichtung und dem den Betroffenen entstandenen Schaden, hat das vorlegende

Gericht zu prüfen, ob sich der behauptete Schaden hinreichend unmittelbar aus dem Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht ergibt, um den Staat zu dessen Ersatz zu verpflichten (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 218, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 122).

126 Vorbehaltlich des Anspruchs auf Entschädigung, der seine Grundlage unmittelbar im Gemeinschaftsrecht hat, wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, hat der Staat die Folgen des entstandenen Schadens im Rahmen des nationalen Haftungsrechts zu beheben, wobei die im nationalen Schadensersatzrecht festgelegten Voraussetzungen nicht weniger günstig sein dürfen als bei ähnlichen Rechtsbehelfen, die nur nationales Recht betreffen, und nicht so ausgestaltet sein dürfen, dass sie die Erlangung der Entschädigung praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (Urteile Test Claimants in the FII Group Litigation, Randnr. 219, und Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 123).

127 Der Gerichtshof hat auch ausgeführt, dass das nationale Gericht bei der Bestimmung des ersatzfähigen Schadens prüfen kann, ob sich der Geschädigte in angemessener Form um die Verhinderung des Schadenseintritts oder die Begrenzung des Schadensumfangs bemüht hat und ob er insbesondere rechtzeitig von allen ihm zur Verfügung stehenden Rechtsschutzmöglichkeiten Gebrauch gemacht hat (Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 124).

128 In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof daran erinnert, dass er in Randnr. 106 des Urteils vom 8. März 2001, Metallgesellschaft u. a. (C-397/98 und C-410/98, Slg. 2001, I-1727), zu einer Steuerregelung, nach der es gebietsansässigen Tochtergesellschaften von gebietsfremden Muttergesellschaften verwehrt war, für eine Regelung der Besteuerung des Gruppeneinkommens zu optieren, festgestellt hat, dass die Ausübung der Rechte, die den Einzelnen aus den unmittelbar anwendbaren Vorschriften des Gemeinschaftsrechts erwachsen, unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert würde, wenn ihre auf den Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht gestützten Erstattungs- oder Schadensersatzklagen bereits deswegen abgewiesen oder die erhobenen Ansprüche gekürzt werden müssten, weil die Betroffenen es unterlassen hatten, die Anwendung einer ihnen nach nationalem Recht

nicht zustehenden Steuerregelung zu beantragen, um dann mittels der einschlägigen Rechtsbehelfe unter Berufung auf den Vorrang und die unmittelbare Wirkung des Gemeinschaftsrechts gegen die Ablehnung durch die Steuerbehörden vorzugehen (Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 125).

129 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich ebenfalls, dass die Anwendung der Bestimmungen über die Verkehrsfreiheiten unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert würde, wenn die auf den Verstoß gegen diese Bestimmungen gestützten Erstattungs- oder Schadensersatzklagen schon deshalb abgewiesen oder die erhobenen Ansprüche gekürzt werden müssten, weil die betroffenen Gesellschaften es unterlassen hatten, bei der Steuerverwaltung die Gewährung einer steuerlichen Behandlung zu beantragen, die ihnen vom nationalen Recht, gegebenenfalls in Verbindung mit den einschlägigen Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen, verwehrt wurde (vgl. in diesem Sinne Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 126).

130 Es ist somit Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob die Anwendung der im Ausgangsverfahren fraglichen nationalen Vorschriften die Ansprüche der Klägerinnen des Ausgangsverfahrens gegen die Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs auf jeden Fall zum Scheitern gebracht hätte, auch wenn sich herausstellt, dass diese, gegebenenfalls in Verbindung mit den einschlägigen Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen, eine nach Art. 43 EG verbotene Beschränkung der Niederlassungsfreiheit oder eine nach Art. 56 EG verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellen (Urteil Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Randnr. 127).

131 Nach alledem ist auf die Fragen 6 bis 12 wie folgt zu antworten:

— Die Bestimmung der zuständigen Gerichte und die Ausgestaltung von Gerichtsverfahren, die den Schutz der dem Bürger aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte sicherstellen sollen, einschließlich der Qualifizierung der von den

geschädigten Personen bei den nationalen Gerichten erhobenen Klagen, sind mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten. Die nationalen Gerichte müssen jedoch gewährleisten, dass die Einzelnen über einen effektiven Rechtsbehelf verfügen, der es ihnen ermöglicht, die zu Unrecht erhobene Steuer und die in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Steuer an den betreffenden Mitgliedstaat gezahlten oder von diesem einbehaltenen Beträge zurückzuerlangen. Sonstige Schäden, die einer Person aufgrund eines einem Mitgliedstaat zuzurechnenden Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, muss dieser unter den in Randnr. 51 des Urteils Brasserie du pêcheur und Factortame genannten Voraussetzungen ersetzen, was jedoch nicht ausschließt, dass die Haftung des Staates auf der Grundlage des nationalen Rechts unter weniger strengen Voraussetzungen ausgelöst werden kann.

— Erweisen sich die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats als eine nach Art. 43 EG verbotene Beschränkung der Niederlassungsfreiheit oder eine nach Art. 56 EG verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs, kann das vorlegende Gericht bei der Bestimmung der ersatzfähigen Schäden prüfen, ob sich die Geschädigten in angemessener Form um die Verhinderung des Schadenseintritts oder um die Begrenzung des Schadensumfangs bemüht haben und ob sie insbesondere rechtzeitig von allen ihnen zur Verfügung stehenden Rechtsschutzmöglichkeiten Gebrauch gemacht haben. Um jedoch zu verhindern, dass die Ausübung der Rechte, die den Einzelnen aus Art. 43 EG und Art. 56 EG erwachsen, unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert wird, kann das vorlegende Gericht prüfen, ob die Anwendung dieser Rechtsvorschriften, gegebenenfalls in Verbindung mit den einschlägigen Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen, in jedem Fall die Ansprüche der Klägerinnen des Ausgangsverfahrens gegen die Steuerverwaltung des betreffenden Mitgliedstaats zum Scheitern gebracht hätte.

Kosten

132 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem 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 (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 43 EG ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der die gebietsansässige Gesellschaft eine Beteiligung hält, die es ihr ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen dieser Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeit zu bestimmen, dieser Steuer unterwerfen — wobei jedoch eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in ihrem Sitzmitgliedstaat gezahlte Steuer erteilt wird —, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift mindestens genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festzusetzenden Steuer.**

   Art. 56 EG ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der die gebietsansässige Gesellschaft mindestens 10 % der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen — wobei jedoch eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in ihrem Sitzmitgliedstaat gezahlte Steuer erteilt wird —, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift mindestens genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft festzusetzenden Steuer.

   Art. 56 EG ist zudem dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die Dividenden, die eine gebietsansässige

Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der sie weniger als 10 % der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen, ohne dass der gebietsansässigen Gesellschaft eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat entrichtete Steuer erteilt wird.

2. **Art. 56 EG ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach denen eine Befreiung von der Körperschaftsteuer für bestimmte Dividenden möglich ist, die gebietsansässige Versicherungsgesellschaften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten, während sie eine solche Steuerbefreiung für entsprechende Dividenden von nicht gebietsansässigen Gesellschaften ausschließen, sofern dies eine weniger günstige Behandlung der letztgenannten Dividenden zur Folge hat.**

3. **Die Art. 43 EG und 48 EG sind dahin auszulegen, dass es ihnen zuwiderläuft, dass in die Steuerbemessungsgrundlage einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft die von einer beherrschten ausländischen Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat erzielten Gewinne einbezogen werden, wenn diese Gewinne dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau als im erstgenannten Staat unterliegen, es sei denn, eine solche Einbeziehung betrifft nur rein künstliche Gestaltungen, die dazu bestimmt sind, der normalerweise geschuldeten nationalen Steuer zu entgehen.**

Von der Anwendung einer solchen Besteuerungsmaßnahme ist folglich abzusehen, wenn sich auf der Grundlage objektiver und von dritter Seite nachprüfbarer Anhaltspunkte erweist, dass die genannte beherrschte ausländische Gesellschaft ungeachtet des Vorhandenseins von Motiven steuerlicher Art tatsächlich im Aufnahmemitgliedstaat angesiedelt ist und dort wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeiten nachgeht.

Die Art. 43 EG und 48 EG sind jedoch dahin auszulegen, dass sie einer Steuerregelung eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die die Einhaltung bestimmter Verpflichtungen verlangt, wenn die ansässige Gesellschaft eine Steuerbefreiung für die Steuer erhalten will, die auf die Gewinne dieser beherrschten Gesellschaft in deren Sitzstaat bereits entrichtet wurde, sofern anhand dieser Erfordernisse die tatsächliche Ansiedlung der beherrschten ausländischen Gesellschaft und deren tatsächliche wirtschaftliche Betätigung überprüft werden soll, ohne dass dies mit übermäßigen Verwaltungszwängen verbunden ist.

4. **Die Art. 56 EG bis 58 EG sind dahin auszulegen, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die einen Steuervorteil hinsichtlich der Körperschaftsteuer für bestimmte Dividenden gewähren, die gebietsansässige Gesellschaften von gebietsansässigen Gesellschaften erhalten, einen solchen Vorteil aber für Dividenden von Gesellschaften ausschließen, die in einem Drittland niedergelassen sind, insbesondere wenn die Gewährung dieses Vorteils von Voraussetzungen abhängig ist, deren Beachtung von den zuständigen Behörden dieses Mitgliedstaats nur in der Weise nachgeprüft werden kann, dass sie Auskünfte beim Niederlassungsstaat der ausschüttenden Gesellschaft einholen.**

5. **Die Bestimmung der zuständigen Gerichte und die Ausgestaltung von Gerichtsverfahren, die den Schutz der dem Bürger aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte sicherstellen sollen, einschließlich der Qualifizierung der von den geschädigten Personen bei den nationalen Gerichten erhobenen Klagen, sind mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten. Die nationalen Gerichte müssen jedoch gewährleisten, dass die Einzelnen über einen effektiven Rechtsbehelf verfügen, der es ihnen ermöglicht, die zu Unrecht erhobene Steuer und die in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Steuer an den betreffenden Mitgliedstaat gezahlten oder von diesem einbehaltenen Beträge zurückzuerlangen. Sonstige Schäden, die einer Person aufgrund eines einem Mitgliedstaat zuzurechnenden Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, muss dieser unter den in Randnr. 51 des Urteils Brasserie du pêcheur und Factortame (C-46/93 und C-48/93) genannten Voraussetzungen ersetzen, was jedoch nicht ausschließt, dass die Haftung des Staates auf der Grundlage des nationalen Rechts unter weniger strengen Voraussetzungen ausgelöst werden kann.**

Erweisen sich die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats als eine nach Art. 43 EG verbotene Beschränkung der Niederlassungsfreiheit oder eine nach Art. 56 EG verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs, kann das vorlegende Gericht bei der Bestimmung der ersatzfähigen Schäden prüfen, ob sich die Geschädigten in angemessener Form um die Verhinderung des Schadenseintritts oder um die Begrenzung des Schadensumfangs bemüht haben und ob sie insbesondere rechtzeitig von allen ihnen zur Verfügung stehenden Rechtsschutzmöglichkeiten Gebrauch gemacht haben. Um jedoch zu verhindern, dass die Ausübung der Rechte, die den Einzelnen aus Art. 43 EG und Art. 56 EG erwachsen, unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert wird, kann das vorlegende Gericht prüfen, ob die Anwendung dieser Rechtsvorschriften, gegebenenfalls in Verbindung mit den einschlägigen Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen, in jedem Fall die Ansprüche der Klägerinnen des Ausgangsverfahrens gegen die Steuerverwaltung des betreffenden Mitgliedstaats zum Scheitern gebracht hätte.

Unterschriften