URTEIL DES GERICHTSHOFES (Dritte Kammer)

19. Januar 2006 *

In der Rechtssache C-265/04

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Artikel 234 EG, eingereicht vom Kammarrätt Sundsvall (Schweden) mit Entscheidung vom 17. Juni 2004, beim Gerichtshof eingegangen am 24. Juni 2004, in dem Verfahren

Margaretha Bouanich

gegen

Skatteverket

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Rosas sowie der Richter J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet und U. Lõhmus (Berichterstatter),

* Verfahrenssprache: Schwedisch.

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— von Frau Bouanich, vertreten durch J. Grönlund, skattejurist,

— der schwedischen Regierung, vertreten durch A. Kruse als Bevollmächtigten,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch R. Lyal und L. Ström van Lier als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 14. Juli 2005

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Artikel 43 EG, 48 EG, 56 EG und 58 EG.

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Frau Bouanich, einer französischen Staatsangehörigen und Aktionärin einer schwedischen Aktiengesellschaft, der Förvaltnings AB Ratos (im Folgenden: Ratos), und dem Skatteverk (schwedische Steuerverwaltung) über dessen Weigerung, ihr die gesamten Steuern zu erstatten, die beim Rückkauf ihrer Aktien durch die Gesellschaft im Rahmen einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals erhoben worden waren.

Nationaler rechtlicher Rahmen

Das Gesetz über die Dividendensteuer

3 Das schwedische Recht unterscheidet zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden Aktionären bei der Besteuerung der Auszahlungen an den Aktionär beim Rückkauf von Aktien zum Zweck der Einziehung. Im Fall der gebietsansässigen Aktionäre wird der Aktienrückkauf als Veräußerungsgewinn besteuert, und es besteht ein Recht auf Abzug der Einstandskosten der zurückgekauften Aktien. Der Restbetrag wird mit einem Satz von 30 % besteuert. Im Fall der nicht in Schweden ansässigen Aktionäre gilt der Rückkauf jedoch als Dividendenausschüttung, die nicht zu einem solchen Abzug berechtigt.

4 Die Regelung über die Dividendenausschüttung ist im Gesetz über die Dividendensteuer (lag [1970:624] om kupongskatt, im Folgenden: Gesetz von 1970) enthalten, das nur für natürliche oder juristische Personen gilt, die weder in Schweden ansässig sind noch dort ihren ständigen Aufenthalt haben (im Folgenden: gebietsfremde Aktionäre).

5 Nach § 1 des Gesetzes von 1970 ist die Steuer an den Staat für jede Ausschüttung von Dividenden auf Aktien, die von einer schwedischen Gesellschaft begeben worden sind, zu entrichten. Nach § 2 Absatz 2 dieses Gesetzes bedeutet „Ausschüttung" jede Auszahlung an einen Aktionär, u. a. auch im Fall einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals.

6 § 5 des genannten Gesetzes setzt den Steuersatz für die Ausschüttungen auf 30 % fest; er ist aber häufig aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen niedriger. Für den Fall, dass die Steuer mit einem höheren als dem in einem solchen Abkommen vorgesehenen Satz erhoben worden ist, begründet § 27 des Gesetzes einen Erstattungsanspruch.

7 Das Gesetz von 1970 erlaubt nicht den Abzug der Einstandskosten der zurückgekauften Aktien. Ein Aktionär, der in den Geltungsbereich dieses Gesetzes fällt, hat daher eine Steuer von 30 % auf den Gesamtbetrag zu entrichten, den er aufgrund des Rückkaufs erhält. Die Vorschriften geltender Doppelbesteuerungsabkommen können jedoch zu einer anderen Lösung führen.

Das französisch-schwedische Doppelbesteuerungsabkommen

8 Das Abkommen zwischen der Regierung der Französischen Republik und der Regierung des Königreichs Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wurde am 27. November 1990 unterzeichnet und ist am 1. April 1992 in Kraft getreten (im Folgenden: französisch-schwedisches Abkommen).

9 Artikel 10 Absatz 1 dieses Abkommens sieht vor:

„Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können in dem anderen Staat besteuert werden."

10 Artikel 10 Absatz 2 bestimmt:

„Diese Dividenden können auch in dem Vertragsstaat, in dem die Gesellschaft, die die Dividenden zahlt, ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; ist jedoch die Person, die die Dividenden erhält, deren Nutzungsberechtigter, so darf diese Steuer 15 % des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen."

11 Nach Artikel 10 Absatz 5 des französisch-schwedischen Abkommens bedeutet der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden" u. a. Einkünfte aus Aktien sowie Einkünfte, die nach dem anwendbaren Recht zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Abkommens in dem Vertragsstaat, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, wie Ausschüttungen behandelt werden.

12 Artikel 13 Absatz 6 des Abkommens bestimmt, dass die Gewinne aus der Veräußerung von Aktien, um die es im Ausgangsverfahren geht, nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

13 Das Abkommen beruht auf dem von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) entworfenen Muster-Doppelbesteuerungsabkommen, zu dem die Organisation auch Erläuterungen verfasst hat.

14 Nach Nummer 28 der Erläuterungen zu Artikel 10 des OECD-Musterabkommens sind als Dividenden nicht nur Gewinnausschüttungen anzusehen, die von der Jahreshauptversammlung der Aktionäre beschlossen werden, sondern auch andere geldwerte Vorteile wie Gratisaktien, Zusatzdividenden, Liquidationsgewinne und versteckte Ausschüttungen. Die in diesem Artikel vorgesehenen Entlastungen sind anwendbar, soweit der Staat, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, diese Leistungen wie Dividenden besteuert.

15 In Nummer 31 der Erläuterungen zu Artikel 13 des OECD-Musterabkommens heißt es, dass, wenn Aktien von einem Aktionär an die Gesellschaft, die sie begeben hat, veräußert werden, bei deren Auflösung oder bei der Herabsetzung ihres eingezahlten Gesellschaftskapitals der Unterschiedsbetrag zwischen dem Verkaufspreis und dem Nennwert der Aktien in dem Staat, in dem die Gesellschaft ansässig ist, als Ausschüttung der akkumulierten Gewinne und nicht als Veräußerungsgewinn behandelt werden kann. Dieser Artikel schließt es nicht aus, dass der Sitzstaat der Gesellschaft solche Ausschüttungen mit den in Artikel 10 des OECD-Musterabkommens vorgesehenen Steuersätzen besteuert. Eine solche Besteuerung ist zulässig, weil dieser Unterschiedsbetrag in die Definition des Begriffes „Dividenden" in Artikel 10 Absatz 3, wie er in Nummer 28 der dazu ergangenen Erläuterungen ausgelegt wird, einbezogen ist.

16 Nach Auffassung des vorlegenden Gerichts haben die Bestimmungen des französisch-schwedischen Abkommens, ausgelegt im Licht des OECD-Musterabkommens und der Erläuterungen dazu, zu einer Änderung der im Gesetz von

1970 vorgesehenen Steuerregelung geführt, da sie für Gebietsfremde den Steuersatz auf 15 % festsetzen und ein Abzugsrecht in Höhe des Nennwerts der zurückgekauften Aktien vorsehen.

Ausgangsverfahren und Vorabentscheidungsfragen

17 Ratos kaufte im Rahmen einer Herabsetzung ihres Gesellschaftskapitals am 2. Dezember 1998 von Frau Bouanich, die in Frankreich wohnt, Aktien für einen Betrag von etwa 8 640 000 SEK (917 000 Euro) zurück. Bei der Zahlung wurde gemäß dem Gesetz von 1970 in Verbindung mit dem französisch-schwedischen Abkommen eine Steuer in Höhe von 15 % auf den Gesamtbetrag, d. h. auf etwa 1 300 000 SEK (138 000 Euro), erhoben.

18 Frau Bouanich beantragte bei der zuständigen Steuerverwaltung die Erstattung der gesamten erhobenen Steuer, hilfsweise, des Teils der auf der Grundlage des Nennwerts der zurückgekauften Aktien erhobenen Steuer.

19 Die Steuerverwaltung gab ihrem Hilfsantrag am 28. September 1999 statt und zahlte ihr einen Betrag von etwa 167 000 SEK (18 000 Euro) zurück.

20 Frau Bouanich erhob gegen diesen Bescheid Klage beim Länsrätt i Dalarnas län und beantragte, ihr den Restbetrag der Quellensteuer zu erstatten. Da die Klage mit Urteil vom 29. März 2001 abgewiesen wurde, legte sie Berufung beim vorlegenden Gericht ein.

21 Das Kammarrätt Sundsvall war der Auffassung, dass der EG-Vertrag und die Rechtsprechung des Gerichtshofes keine eindeutige Antwort auf die durch den Rechtsstreit aufgeworfenen Fragen lieferten, und hat daher beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Erlauben die Artikel 56 EG und 58 EG es einem Mitgliedstaat, einen Rückkauferlös, der von einer Aktiengesellschaft in diesem Mitgliedstaat gezahlt wird, als Dividende zu besteuern, ohne dass ein Recht auf Abzug der Einstandskosten der zurückgekauften Aktien besteht, wenn er an einen Aktionär gezahlt wird, der keinen Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt in diesem Mitgliedstaat hat, während ein von einer solchen Gesellschaft an einen Aktionär, der seinen Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt in diesem Mitgliedstaat hat, gezahlter Rückkauferlös stattdessen als Veräußerungsgewinn besteuert wird, wodurch ein Recht auf Abzug der Einstandskosten für die zurückgekauften Aktien entsteht?

2. Falls die erste Frage verneint wird: Erlauben die in der ersten Frage angegebenen Artikel in dem Fall, dass das zwischen dem Mitgliedstaat, in dem die Aktiengesellschaft ansässig ist, und dem Mitgliedstaat, in dem der Aktionär seinen Wohnsitz hat, geschlossene Doppelbesteuerungsabkommen einen niedrigeren Steuersatz im Verhältnis zu demjenigen vorsieht, der auf Rückkauferlöse angewandt wird, die an einen Aktionär im erstgenannten Mitgliedstaat gezahlt werden, und dass außerdem einem Aktionär in dem anderen Mitgliedstaat unter Bezugnahme auf die Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen der Abzug eines dem Nennwert der zurückgekauften Aktien entsprechenden Betrages gestattet wird, einem Mitgliedstaat die Anwendung einer Regelung wie der oben beschriebenen?

3. Erlauben die Artikel 43 EG und 48 EG einem Mitgliedstaat die Anwendung einer Regelung wie der oben beschriebenen?

Zu den Vorabentscheidungsfragen

Zur ersten Frage

22 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Artikel 56 EG und 58 EG dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, wonach bei einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals der an einen gebietsfremden Aktionär gezahlte Betrag aus dem Rückkauf von Aktien als Dividendenausschüttung besteuert wird, ohne dass ein Recht auf Abzug der Einstandskosten dieser Aktien besteht, während der an einen gebietsansässigen Aktionär gezahlte gleiche Betrag als Veräußerungsgewinn besteuert wird, wobei ein Recht auf Abzug der Einstandskosten besteht.

23 Frau Bouanich macht geltend, dass das Gesetz von 1970 eine Beschränkung für Investitionen ausländischer Investoren in schwedische Gesellschaften und eine gegen Artikel 56 EG verstoßende Diskriminierung darstelle, die sich auch nicht im Hinblick auf Artikel 58 EG rechtfertigen lasse.

24 Die schwedische Regierung bestreitet nicht die behauptete Unvereinbarkeit des Gesetzes von 1970 mit dem Gemeinschaftsrecht. Sie räumt ein, dass die schwedische Regelung über die Besteuerung der Beträge aus dem Rückkauf von Aktien bewirke, dass die steuerpflichtigen Aktionäre unterschiedlich behandelt würden, je nachdem, ob sie in Schweden begrenzt oder unbegrenzt der Steuer unterworfen seien. Folglich könne diese Regelung dazu führen, dass ein begrenzt steuerpflichtiger Aktionär manchmal höher besteuert werde als der unbegrenzt steuerpflichtige.

25 Sie fügt hinzu, dass sie beabsichtige, diese Regelung zu ändern, damit ein begrenzt steuerpflichtiger Aktionär berechtigt sei, vom Betrag aus dem Aktienrückkauf die Einstandskosten der Aktien abzuziehen.

26 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hält es für offensichtlich, dass die schwedische Regelung über die Besteuerung des Rückkaufpreises bei einer Kapitalherabsetzung zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden Aktionären unterscheidet. Das Recht auf Abzug der Einstandskosten der zurückgekauften Aktien stelle einen Steuervorteil dar, der gebietsfremden Aktionären verweigert werde. Diese Ungleichbehandlung der Aktionäre bewirke eine Diskriminierung, da ähnliche Situationen unterschiedlich behandelt würden, obwohl kein objektiver Situationsunterschied bestehe, der insoweit eine Ungleichbehandlung zwischen den beiden Gruppen von Steuerpflichtigen begründen könne.

27 Die Kommission ist daher der Ansicht, dass die Diskriminierung, zu der das Gesetz von 1970 führe, eine gegen Artikel 56 EG verstoßende Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstelle. Dem Vorlagebeschluss sei kein Umstand zu entnehmen, der eine derartige Beschränkung nach Artikel 58 EG rechtfertigen könne.

28 Vorab ist an die ständige Rechtsprechung des Gerichtshofes zu erinnern, wonach die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, dass die Mitgliedstaaten diese Zuständigkeit aber unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben müssen (vgl. u. a. Urteile vom 11. August 1995 in der Rechtssache C-80/94, Wielockx, Slg. 1995, I-2493, Randnr. 16, und vom 7. September 2004 in der Rechtssache C-319/02, Manninen, Slg. 2004, I-7477, Randnr. 19).

29 Ein Rückverkauf von Aktien an die emittierende Gesellschaft, wie ihn Frau Bouanich vorgenommen hat, stellt eine Kapitalbewegung im Sinne von Artikel 1 der Richtlinie 88/361/EWG des Rates vom 24. Juni 1988 zur Durchführung von Artikel 67 des Vertrages [Artikel aufgehoben durch den Vertrag von Amsterdam] (ABl. L 178, S. 5)

und der Nomenklatur des Kapitalverkehrs in Anhang I dieser Richtlinie dar. Diese Nomenklatur hat ihren Hinweischarakter für die Definition des Begriffes „Kapitalverkehr" behalten (vgl. Urteile vom 23. September 2003 in der Rechtssache C-452/01, Ospelt und Schlössle Weissenberg, Slg. 2003, I-9743, Randnr. 7, und vom 5. Juli 2005 in der Rechtssache C-376/03, D., Slg. 2005, I-5821, Randnr. 24). Daher fällt ein solcher Vorgang in den Anwendungsbereich der Gemeinschaftsvorschriften über den freien Kapitalverkehr.

30 Artikel 56 EG verbietet vorbehaltlich der Rechtfertigungen nach Artikel 58 EG alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten.

31 Um die erste Frage zu beantworten, ist zunächst zu prüfen, ob die Tatsache, dass ein Mitgliedstaat gebietsfremden Aktionären beim Rückkauf von Aktien den Abzug der Einstandskosten dieser Aktion verweigert, eine Beschränkung des Kapitalverkehrs darstellt.

32 Insoweit ist festzustellen, dass das Gesetz von 1970 die Aktionäre, die Aktien einer schwedischen Gesellschaft erworben haben, unterschiedlichen Bestimmungen unterwirft, je nachdem, ob sie in Schweden ansässig sind oder nicht. So ist der in Schweden ansässige Aktionär beim Rückkauf von Aktien im Fall einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals berechtigt, die Einstandskosten dieser Aktien abzuziehen, während dies dem gebietsfremden Aktionär nicht erlaubt ist. Das Abzugsrecht stellt daher einen Steuervorteil dar, der den gebietsansässigen Aktionären vorbehalten ist.

33 Es ist unstreitig, dass ein solcher Steuervorteil für die Begünstigten eine Erleichterung der Steuerlast darstellt, so dass die gebietsfremden Aktionäre, die davon nicht profitieren können, höher besteuert werden und sich deshalb in einer weniger günstigen Situation befinden als die gebietsansässigen Aktionäre.

34 Wie die Generalanwältin in den Nummern 33 und 34 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, bewirkt eine solche Regelung, dass der grenzüberschreitende Kapitaltransfer dadurch an Attraktivität verliert, dass Investoren, die nicht in Schweden ansässig sind, davon abgehalten werden, Aktien in Schweden ansässiger Gesellschaften zu erwerben, und damit zugleich die Möglichkeiten für schwedische Gesellschaften, bei nicht in Schweden ansässigen Investoren Kapital aufzunehmen, eingeschränkt werden.

35 Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass die Tatsache, dass den gebietsfremden Aktionären beim Rückkauf von Aktien der Abzug der Einstandskosten dieser Aktien verweigert wird, eine Beschränkung des Kapitalverkehrs gemäß Artikel 56 EG darstellt.

36 Sodann ist zu prüfen, ob diese Beschränkung durch Gründe im Sinne von Artikel 58 Absatz 1 EG gerechtfertigt werden kann. Aus diesem Absatz in Verbindung mit Absatz 3 des Artikels ergibt sich, dass die Mitgliedstaaten in ihrem nationalen Recht zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden Steuerpflichtigen unterscheiden können, sofern diese Unterscheidung weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt.

37 Wie bereits in Randnummer 34 des vorliegenden Urteils festgestellt, unterscheidet das Gesetz von 1970 dadurch zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden Aktionären, dass der Betrag, den sie beim Aktienrückkauf erhalten, unterschiedlich besteuert wird.

38 Es ist jedoch zwischen den Ungleichbehandlungen, die nach Artikel 58 Absatz 1 Buchstabe a EG erlaubt sind, und den durch Absatz 3 dieses Artikels verbotenen Diskriminierungen zu unterscheiden. Aus der Rechtsprechung ergibt sich, dass eine nationale Steuerregelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nur dann als mit den Vertragsvorschriften über den freien Kapitalverkehr vereinbar angesehen

werden kann, wenn die unterschiedliche Behandlung Situationen betrifft, die nicht objektiv vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist (vgl. Urteile vom 6. Juni 2000 in der Rechtssache C-35/98, Verkooijen, Slg. 2000, I-4071, Randnr. 43, Manninen, Randnrn. 28 und 29, und vom 8. September 2005 in der Rechtssache C-512/03, Blanckaert, Slg. 2005, I-7685, Randnr. 42).

39 Insoweit ist zu prüfen, ob sich die unterschiedliche Besteuerung der aufgrund des Aktienrückkaufs erlangten Einkünfte der gebietsansässigen und der gebietsfremden Aktionäre auf Situationen bezieht, die nicht objektiv vergleichbar sind.

40 Dazu ist festzustellen, dass die Einstandskosten unmittelbar mit dem beim Aktienrückkauf gezahlten Betrag zusammenhängen, so dass sich die Gebietsansässigen und die Gebietsfremden in dieser Hinsicht in einer vergleichbaren Situation befinden. Es besteht kein objektiver Situationsunterschied, der insoweit eine Ungleichbehandlung zwischen den beiden Gruppen von Steuerpflichtigen begründen könnte.

41 Unter diesen Umständen stellt eine nationale Regelung wie das Gesetz von 1970 eine willkürliche Diskriminierung gegenüber den gebietsfremden Aktionären dar, da sie diese in einer objektiv vergleichbaren Situation höher besteuert als die gebietsansässigen Aktionäre.

42 Was schließlich die anderen Rechtfertigungen nach Artikel 58 EG oder nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes angeht, so sind sie nicht herangezogen worden.

43 Auf die erste Frage ist demnach zu antworten, dass die Artikel 56 EG und 58 EG dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangs-

verfahren fraglichen entgegenstehen, wonach bei einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals der an einen gebietsfremden Aktionär gezahlte Betrag aus dem Rückkauf von Aktien als Dividendenausschüttung besteuert wird, ohne dass ein Recht auf Abzug der Einstandskosten dieser Aktien besteht, während der an einen gebietsansässigen Aktionär gezahlte gleiche Betrag als Veräußerungsgewinn besteuert wird, wobei ein Recht auf Abzug der Einstandskosten besteht.

Zur zweiten Frage

44 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Antwort auf die erste Frage anders ausfällt, wenn sich die anwendbare Steuerregelung aus einem Doppelbesteuerungsabkommen wie dem französisch-schwedischen Abkommen ergibt, das für gebietsfremde Aktionäre eine Obergrenze der Dividendenbesteuerung festlegt, die niedriger ist als die für gebietsansässige Aktionäre geltende, und durch Auslegung dieses Abkommens im Licht der Erläuterungen der OECD zu ihrem einschlägigen Musterabkommen den Abzug des Nennwerts dieser Aktien vom Betrag aus dem Aktienrückkauf erlaubt.

45 Frau Bouanich hebt hervor, dass nach dem französisch-schwedischen Abkommen die Französische Republik das ausschließliche Recht habe, die bei einem Aktienrückkauf erzielten Gewinne zu besteuern. Die aufgrund der Regelung über die Dividenden zu Unrecht erhobene Steuer müsse ihr also vollständig erstattet werden.

46 Die Kommission trägt unter Berufung auf die Rechtsprechung zu Steuerguthaben (Urteil vom 28. Januar 1986 in der Rechtssache 270/83, Kommission/Frankreich, Slg. 1986, 2773) und Steuervorteilen (Urteil vom 21. September 1999 in der Rechtssache C-307/97, Saint-Gobain ZN, Slg. 1999, I-6161) vor, dass die Wahrung des Gemeinschaftsrechts nicht vom Inhalt eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen zwei Mitgliedstaaten abhängen könne.

47 Sie ist der Auffassung, dass eine Regelung wie die im Ausgangsverfahren beschriebene, die aufgrund eines Steuerabkommens anwendbar sei und anhand der Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen ausgelegt werde, gegen die Artikel 56 EG und 58 EG verstoße.

48 Zunächst ist zu prüfen, ob das französisch-schwedische Abkommen für die Beurteilung der Vereinbarkeit einer Steuerregelung mit den Gemeinschaftsvorschriften über den freien Kapitalverkehr zu berücksichtigen ist. Wenn ja, ist zu prüfen, ob dieses Abkommen die festgestellte Beschränkung der Grundfreiheit unwirksam werden lässt.

49 Die Beseitigung von Doppelbesteuerungen ist eines der Ziele der Gemeinschaft, dessen Verwirklichung nach Artikel 293 zweiter Gedankenstrich EG Sache der Mitgliedstaaten ist. In Ermangelung gemeinschaftlicher Vereinheitlichungs- oder Harmonisierungsmaßnahmen zur Beseitigung von Doppelbesteuerungen bleiben die Mitgliedstaaten dafür zuständig, die Kriterien für die Besteuerung des Einkommens und des Vermögens festzulegen, um die Doppelbesteuerung gegebenenfalls im Vertragswege zu beseitigen. In diesem Zusammenhang können die Mitgliedstaaten im Rahmen bilateraler Abkommen die Anknüpfungspunkte für die Aufteilung der Steuerhoheit festlegen (vgl. Urteile vom 12. Mai 1998 in der Rechtssache C-336/96, Gilly, Slg. 1998, I-2793, Randnrn. 24 und 30, Saint-Gobain ZN, Randnr. 57, und D., Randnr. 52).

50 Diese Aufteilung der Steuerhoheit erlaubt es den Mitgliedstaaten jedoch nicht, eine gegen die Gemeinschaftsvorschriften verstoßende Diskriminierung einzuführen.

51 Da die Steuerregelung, die sich aus dem französisch-schwedischen Abkommen, ausgelegt im Licht der Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen, ergibt, zu dem auf das Ausgangsverfahren anwendbaren rechtlichen Rahmen gehört und als solche vom vorlegenden Gericht dargestellt worden ist, muss der Gerichtshof sie

berücksichtigen, um das Gemeinschaftsrecht in einer Weise auszulegen, die für das nationale Gericht nützlich ist. Es ist nicht Sache des Gerichtshofes, das nationale Recht auszulegen oder seine Anwendung auf den konkreten Fall zu prüfen (vgl. u. a. Urteile vom 24. Oktober 1996 in der Rechtssache C-435/93, Dietz, Slg. 1996, I-5223, Randnr. 39, und vom 30. April 1998 in der Rechtssache C-136/95, Thibault, Slg. 1998, I-2011, Randnr. 21).

52 Was die steuerliche Behandlung angeht, die sich aus dem französisch-schwedischen Abkommen ergibt, so ist ein gebietsfremder Aktionär wie Frau Bouanich nach diesem Abkommen, ausgelegt im Licht der Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen, berechtigt, beim Rückkauf von Aktien deren Nennwert von dem zu versteuernden Betrag abzuziehen. Er wird daher mit einem Satz von 15 % des Restbetrags besteuert.

53 Da die gebietsansässigen Aktionäre mit einem Satz von 30 % auf den Betrag aus dem Aktienrückkauf nach Abzug der Einstandskosten besteuert werden, ist zu prüfen, ob diese Aktionäre günstiger behandelt werden als die gebietsfremden Aktionäre. Für eine solche Prüfung müssen der Betrag der Einstandskosten der Aktien sowie deren Nennwert bekannt sein.

54 Insoweit ist daran zu erinnern, dass für die Ermittlung und die Beurteilung des Sachverhalts nicht der Gerichtshof, sondern das nationale Gericht zuständig ist (Urteile vom 15. November 1979 in der Rechtssache 36/79, Denkavit, Slg. 1979, 3439, Randnr. 12, vom 5. Oktober 1999 in den Rechtssachen C-175/98 und C-177/98, Lirussi und Bizzaro, Slg. 1999, I-6881, Randnr. 37, und vom 22. Juni 2000 in der Rechtssache C-318/98, Fornasar u. a., Slg. 2000, I-4785, Randnr. 31).

55 Das vorlegende Gericht hat daher im Rahmen des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zu prüfen, ob der Abzug des Nennwerts und die Anwendung einer Besteuerungsobergrenze von 15 % für gebietsfremde Aktionäre zu einer Behandlung dieser Aktionäre führt, die nicht weniger günstiger ist als die der Gebietsansässigen, die ein Recht auf Abzug der Einstandskosten und die Anwendung eines Steuersatzes von 30 % haben.

56 Auf die zweite Frage ist daher zu antworten, dass die Artikel 56 EG und 58 EG dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die sich aus einem Doppelbesteuerungsabkommen wie dem französisch-schwedischen Abkommen ergibt, das für gebietsfremde Aktionäre eine Obergrenze der Dividendenbesteuerung festlegt, die niedriger ist als die für gebietsansässige Aktionäre geltende, und durch Auslegung dieses Abkommens im Licht der Erläuterungen der OECD zu ihrem einschlägigen Musterabkommen den Abzug des Nennwerts dieser Aktien vom Betrag aus dem Aktienrückkauf erlaubt, es sei denn, die gebietsfremden Aktionäre werden nach dieser nationalen Regelung nicht weniger günstig behandelt als die gebietsansässigen Aktionäre. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, festzustellen, ob dies im konkreten Fall des Ausgangsverfahrens zutrifft.

Zur dritten Frage

57 Angesichts der Antworten auf die erste und die zweite Frage braucht die dritte Frage nicht beantwortet zu werden.

Kosten

58 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 (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Die Artikel 56 EG und 58 EG sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, wonach bei einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals der an einen gebietsfremden Aktionär gezahlte Betrag aus dem Rückkauf von Aktien als Dividendenausschüttung besteuert wird, ohne dass ein Recht auf Abzug der Einstandskosten dieser Aktien besteht, während der an einen gebietsansässigen Aktionär gezahlte gleiche Betrag als Veräußerungsgewinn besteuert wird, wobei ein Recht auf Abzug der Einstandskosten besteht.**

2. **Die Artikel 56 EG und 58 EG sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die sich aus einem Doppelbesteuerungsabkommen wie dem am 27. November 1990 unterzeichneten Abkommen zwischen der Regierung der Französischen Republik und der Regierung des Königreichs Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ergibt, das für gebietsfremde Aktionäre eine Obergrenze der Dividendenbesteuerung festlegt, die niedriger ist als die für gebietsansässige Aktionäre geltende, und durch Auslegung dieses Abkommens im Licht der Erläuterungen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zu ihrem einschlägigen Musterabkommen den Abzug des Nennwerts dieser Aktien vom Betrag aus dem Aktienrückkauf erlaubt, es sei denn, die gebietsfremden Aktionäre werden nach dieser nationalen Regelung nicht weniger günstig behandelt als die gebietsansässigen Aktionäre. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, festzustellen, ob dies im konkreten Fall des Ausgangsverfahrens zutrifft.**

Unterschriften.