

Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses zu der „Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss: Besteuerung von Dividenden natürlicher Personen im Binnenmarkt“

(KOM(2003) 810 endg.)

(2004/C 302/15)

Der Rat beschloss am 19. Dezember 2003 gemäß Artikel 262 EG-Vertrag, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss um Stellungnahme zu folgender Vorlage zu ersuchen.

Die mit der Vorbereitung der Arbeiten beauftragte Fachgruppe „Wirtschafts- und Währungsunion, wirtschaftlicher und sozialer Zusammenhalt“ nahm ihre Stellungnahme am 8. Juni 2004 an. Berichterstatter war Herr RETUREAU.

Der Ausschuss verabschiedete auf seiner 410. Plenartagung am 30. Juni/1. Juli (Sitzung vom 30. Juni) mit 151 Stimmen gegen 1 Stimme bei 12 Stimmenthaltungen folgende Stellungnahme:

1. Einleitung

1.1 Die Mitteilung, zu der der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss um Stellungnahme ersucht wurde, betrifft im Wesentlichen die Besteuerung von Dividenden natürlicher Personen aus Portfolioinvestitionen.

1.2 Sie ist eine Folgemaßnahme zu der Mitteilung der Kommission zur Unternehmensbesteuerung (¹), in der bereits vorgeschlagen wurde, Orientierungshilfen zu wichtigen EuGH-Urteilen in diesem Bereich auszuarbeiten, in diesem Fall das die Dividendenbesteuerung natürlicher Personen betreffende Urteil in der Rechtssache Verkooijen (²). Die Gleichsetzung von Dividendenzahlungen aus dem Ausland und in das Ausland mit einem Kapitalverkehr ist eine richterliche Konstruktion; die Dividenden werden in dem Vertrag nicht ausdrücklich erwähnt – ebenso wenig in der Richtlinie.

1.3 Die Unterschiede in den Steuersystemen der Mitgliedstaaten stellen hinsichtlich der „Doppelbesteuerung von Unternehmensgewinnen [...], die an einzelne Anteilseigner in Form von Dividenden ausgeschüttet werden“ (³) eine Quelle für erhebliche Diskriminierung wie auch ein Hindernis für den freien Kapitalverkehr im Binnenmarkt dar.

1.4 Die vorgeschlagenen Orientierungshilfen betreffen die Auswirkungen des Gemeinschaftsrechts auf die verschiedenen Formen der Dividendenbesteuerung in den Mitgliedstaaten und zielen darauf ab, im Lichte der vorgenannten Rechtsprechung des Gerichtshofs Beschränkungen von Einkünften aus Portfolio-Anlagen abzubauen. Darüber hinaus zielt der Vorschlag auch auf eine Verringerung der zu hohen Quellensteuer in den Herkunfts ländern der Dividendenzahlungen ab.

(¹) „Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse“, KOM(2001) 582 endg.

(²) Rs. C-35/98 Verkooijen [2000] Slg. I-4071.

(³) Rüding-Bericht vom März 1992, S. 207-208.

1.5 Ziel ist es, den Mitgliedstaaten „Orientierungshilfen zur Vereinbarkeit ihrer Regelungen mit den Anforderungen des Binnenmarkts“ sowie zu „den Vertragsgrundsätzen zum freien Kapitalverkehr“ zu geben.

1.6 Sollten die Mitgliedstaaten den vorgeschlagenen Ansatz zur Beseitigung der Steuerhemmnisse, die einem freien Verkehr von Investitionen in Aktien-Portfolios im Wege stehen, nicht akzeptieren, so könnte die Kommission in ihrer Eigenschaft als Hüterin der Verträge auf Artikel 226 EG-Vertrag zurückgreifen.

1.7 Der Gerichtshof kann aus den Fragen des vorlegenden Gerichts unter Berücksichtigung des von diesem mitgeteilten Sachverhalts das herausschälen, was die Auslegung des Gemeinschaftsrechts betrifft, um diesem Gericht die Lösung der ihm vorliegenden Rechtsfrage zu ermöglichen. (⁴)

2. Dividendenbesteuerung im Binnenmarkt

2.1 Die Besteuerung von Unternehmenserträgen beinhaltet eine Besteuerung des Gewinns, wobei der Steuersatz je nach Land zwischen 12,5 % und 40 % variiert (durchschnittlich etwa 30 %). Die Besteuerung von Dividenden aus dem Unternehmensgewinn nach Abzug der Körperschaftsteuer (KSt) kann durch eine Quellensteuer, die von der ausgeschütteten Dividende abgezogen wird, durch eine Einkommensteuer in Höhe des Grenzsteuersatzes oder eine Schedulensteuer erfolgen.

2.2 Die Besteuerung der Unternehmensgewinne und der Dividenden stellt laut Kommission eine „wirtschaftliche Doppelbesteuerung“ dar und natürliche Personen sind außerdem der Gefahr einer internationalen rechtlichen Doppelbesteuerung ausgesetzt (Besteuerung von im Ausland ausgeschütteten Dividenden durch zwei verschiedene Staaten).

(⁴) Urteil vom 28. Januar 1992, Bachmann, CR09204/90, Slg. I-249.

2.2.1 Das OECD-Musterabkommen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (OECD-MA), das zur Vermeidung der internationalen rechtlichen Doppelbesteuerung erarbeitet wurde, behandelt nicht die wirtschaftliche Doppelbesteuerung.

2.2.2 Nach dem OECD-MA sollten Quellensteuern, die auf Dividenden im Ursprungsland entrichtet wurden, in einfacher beschränkter Form auf die Steuer, die der Anleger in seinem Ansässigkeitsstaat für Dividenden zu entrichten hat, angerechnet werden.

2.2.3 Das OECD-MA gilt für alle Dividendenbesteuerungssysteme, auch in Mischformen (klassisches, Schedulen-, Anrechnungs- sowie Freistellungssystem).

3. Die Rechtssache Verkooijen und einige andere einschlägige Urteile

3.1 In dem entsprechenden Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache Verkooijen ging es darum, dass Herrn Verkooijen die Befreiung von der Einkommensteuer auf Dividendeneinkünfte versagt wurde, da sich die ausschüttende Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat als im Gebiet der Niederlande befand.

3.2 Diese Befreiung galt für Einkünfte aus Aktien oder Gesellschaftsanteilen, von deren Dividenden in den Niederlanden eine Quellensteuer einbehalten wurde; die Freistellung bezog sich jedoch nicht auf Einkünfte, die aus Aktien in anderen Staaten erzielt wurden.

3.2.1 Erstens war die Befreiung als Maßnahme konzipiert, die das Eigenkapitalniveau der Unternehmen verbessern und niederländische Aktien für Privatpersonen interessanter machen sollte; zweitens sollte sie insbesondere für Kleinanleger in gewissem Umfang die wirtschaftliche Doppelbesteuerung durch eine Ausnahme der ersten 1000 Gulden kompensieren.

3.2.1.1 Bei der Besteuerung der Einkünfte von Herrn Verkooijen hat der Finanzbeamte die Dividenden mit der Begründung nicht befreit, dass Herr Verkooijen hierauf keinen Anspruch habe, da die erhaltenen Dividenden „nicht der niederländischen Steuer auf Dividenden“ unterliegen.

3.2.2 Mit einer Vorabentscheidungsfrage seitens des zuständigen einzelstaatlichen Gerichts befasst hat der Gerichtshof die Auffassung vertreten, dass die Einnahme von Dividenden aus dem Ausland mit Kapitalbewegungen untrennbar verbunden sei; die steuerliche Ungleichbehandlung und benachteiligende Behandlung von Dividenden aus dem Ausland inländischen gegenüber stelle demnach eine unzulässige Beschränkung des freien Kapitalverkehrs dar.

3.2.2.1 Der Gerichtshof stellte klar, dass eine Rechtsvorschrift wie die des konkreten Falles „bewirkt, dass Staatsangehörige eines Mitgliedstaats, die in den Niederlanden wohnen, davon abgeschreckt werden, ihr Kapital in Gesellschaften anzulegen, die ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat haben.“

3.2.2.2 „Außerdem wirkt sich eine solche Bestimmung gegenüber Gesellschaften, die in anderen Mitgliedstaaten niedergelassen sind, einschränkend aus, weil sie für sie ein Hindernis darstellt, in den Niederlanden Kapital zu sammeln.“

3.3 In der Rechtssache Schmid⁽¹⁾ hat der Generalanwalt angemerkt, dass Dividenden von Aktien aus dem Ausland, die in Österreich nicht unter die Kapitalertragsteuerabzug mit Abgeltungswirkung fallen, demzufolge in voller Höhe der Einkommensteuer unterliegen und im Übrigen nicht einmal für den reduzierten Steuersatz in Frage kommen. Der Generalanwalt hat daraus gefolgert, dass ein Verstoß gegen den freien Kapitalverkehr gegeben sei.

4. Allgemeine Bemerkungen

4.1 In Steuerangelegenheiten sind nach wie vor die Mitgliedstaaten zuständig. Die geltenden Artikel 56 und 58 EG-Vertrag legen jedoch Grenzen für diese Kompetenz der Mitgliedstaaten fest, die weder eine Grundfreiheit verletzen noch das Gemeinschaftsrecht umgehen dürfen. Artikel 56 verbietet Beschränkungen des freien Kapitalverkehrs, während Artikel 58 zwar anerkennt, dass die Mitgliedstaaten weiterhin das Recht haben, „die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln,“ und „die unerlässlichen Maßnahmen zu treffen, um Zu widerhandlungen gegen innerstaatliche Rechts- und Verwaltungsvorschriften, insbesondere auf dem Gebiet des Steuerrechts und der Aufsicht über Finanzinstitute, zu verhindern, [...] oder Maßnahmen zu ergreifen, die aus Gründen der öffentlichen Ordnung oder Sicherheit gerechtfertigt sind“; dennoch dürfen die zu diesem Zweck ergriffenen Maßnahmen „weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs [...] darstellen.“

4.2 Die Rechtsprechung des Gerichtshofs verlangt eine inhaltliche Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen und verurteilt internationale Doppelbesteuerungen.

4.3 Seit der Erweiterung der Union und den noch ausgeprägteren Unterschieden bei der Besteuerung von Dividenden mit Körperschaft- und Einkommensteuer hält es der Ausschuss für dringend geboten, dass alle Mitgliedstaaten dazu ermutigt werden, — soweit noch nicht geschehen — auf der Mindestgrundlage des OECD-Musterabkommens völkerrechtliche Übereinkünfte zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu schließen, um auf nationaler Ebene eine Gleichbehandlung der Dividenden von Portfolio-Anlegern zu erzielen, unabhängig davon, an welchem Ort in der Gemeinschaft diese ihren Ursprung haben.

⁽¹⁾ Rechtssache C-516/99, 30. Mai 2002.

4.4 Der Ausschuss nimmt zur Kenntnis, dass der Vertrag auch den freien Kapitalverkehr nach oder aus dritten Ländern vorsieht und dass zwischen Mitgliedstaaten und Drittstaaten bilateral eine Reihe internationaler Abkommen besteht.

4.5 Vollkommene Steuerneutralität könnte bei einer Kombination aller in der Mitteilung aufgestellten Voraussetzungen und einer Beschränkung auf das Gebiet der Gemeinschaft im Idealfall nur durch einen einheitlichen gemeinschaftlichen Körperschaftsteuersatz innerhalb eines Freistellungssystems erreicht werden und auch das nur unter der Voraussetzung, dass darüber hinaus die Bedingungen, unter denen die ESt auferlegt wird, in allen betroffenen Staaten gleich sind, und sofern man davon ausgeht, dass Einkünfte aus Aktien das alleinige Einkommen des Steuerpflichtigen aus Portfolioinvestitionen darstellen. Die Kommission räumt übrigens selbst ein, dass vollkommene Steuerneutralität nur erreicht werden könnte, wenn die Steuersysteme der Mitgliedstaaten vollständig harmonisiert würden.

4.6 Die Steuerhoheit der Parlamente und Staaten, die über die Besteuerung der natürlichen und juristischen Personen und den Staatshaushalt entscheiden, ist historisch gesehen eine der Grundlagen der europäischen Demokratien. Die Gleichheit der Bürger vor öffentlichen Ämtern stellt ein grundlegendes Prinzip von Verfassungsrang dar. Beim derzeitigen europäischen Integrationsstand halten die Mitgliedstaaten aus gewichtigen Gründen noch an ihren nationalen Kompetenzen in Steuerangelegenheiten fest, wie dies in den Verträgen bestimmt ist. Es versteht sich von selbst, dass sich dies in Zukunft ändern kann. Der Ausschuss hofft jedenfalls, dass der Handlungsspielraum der Mitgliedstaaten diese nicht zu Steuерdumping verleitet.

4.7 Der Ausschuss ist der Auffassung, dass die vorgeschlagenen Orientierungsleitlinien, sofern sie sich nur auf Fragen beziehen, die der Gerichtshof effektiv behandelt hat, unter diesen Umständen in den entsprechenden Zuständigkeitsbereich der Kommission und der Mitgliedstaaten fallen. Sollte in diesem Sinne entschieden werden, müssten das Europäische Parlament und die beratenden Einrichtungen der Gemeinschaft in die Entwicklung der einschlägigen Verfahrensweise in vollem Umfang einbezogen werden.

4.8 Der Ausschuss fragt sich schließlich, ob das Androhen einer Anrufung des Gerichtshofs tatsächlich die unverzichtbare Suche nach Lösungen erleichtern kann; nichtsdestoweniger ist der Ausschuss der Auffassung, dass die betroffenen Mitgliedstaaten schnell Bestimmungen verabschieden müssen, um die Benachteiligungen bei Dividendenzahlungen aus dem Ausland und in das Ausland zu beenden. Zudem könnte die Einschaltung des Gerichtshofs darauf hinauslaufen, dass der Gerichtshof außerhalb der verbliebenen Zuständigkeit der Mitgliedstaaten zu einem Ersatz für einen gemeinschaftlichen Steuergesetzgeber gemacht werden soll, wodurch die Gewaltenteilung gefährdet würde.

5. Besondere Bemerkungen

5.1 Der Ausschuss stellt fest, dass das vergleichsweise einfache Analysebeispiel der Kommission nur eine Hypothese

der Anlage in Aktien abdeckt, nämlich Aktien-Portfolioinvestitionen in Gesellschaften, die einen Sitz in zwei oder mehreren Mitgliedstaaten haben. Ein Portfolio kann aus Aktien von Gesellschaften zusammengesetzt sein, die in mehreren Mitgliedstaaten und außerhalb der EU ansässig sind.

5.2 Der Ausschuss merkt zudem an, dass Einkünfte aus Wertpapieren darüber hinaus aus Fondsgesellschaften oder Pensionsfonds in Formen resultieren können, die die nationale Herkunft der ausgeschütteten Dividendenanteile und des ausgeschütteten Wertzuwachses nicht erkennen lassen. Darauf hinaus werden bisweilen unterschiedliche Steuerregelungen auf den Wertzuwachs solcher Anlageformen und auf den ausgeschütteten Gewinn angewendet, was bei den von einer natürlichen Person, die ihr eigenes Aktienportefeuille besitzt, direkt vereinnahmten Dividenden nicht der Fall ist. Diese Fragen werden von der Kommission nicht behandelt.

5.3 Der Ausschuss stellt fest, dass ferner die Frage der Wertzuwachs-Besteuerung von an der Börse gehandelten Wertpapieren nicht Gegenstand der Mitteilung ist. Der Bezug von Dividenden stellt für einen Einzelnen nicht das einzige Ziel einer Aktien-Portfolio-Anlage dar. Die Wertsteigerung von Börsenpapieren und die möglichen Gewinnmitnahmen sind bisweilen ein noch tiefer gehender Grund für eine solche Geldanlage; sie sind aus der Verwaltung eines Portfolios und der entsprechenden Einkünfte nicht wegzudenken. Dieses Problem sollte sicherlich ebenfalls untersucht werden.

5.4 Hinsichtlich der Debatte über die wirtschaftliche Doppelbesteuerung ist der Ausschuss der Auffassung, dass es nicht legitim ist, zwischen natürlichen und juristischen Personen zu unterscheiden, und zwar ganz unabhängig davon, welche Besteuerungsmethoden und -sätze angewandt werden. Die den Aktionären ausgeschütteten Anteile stellen für diese verfügbares Einkommen dar, allerdings sind nicht unbedingt alle Unternehmenserträge Gegenstand einer Ausschüttung. Ein Teil dient zur Eigenfinanzierung der Gesellschaft, was den Börsenwert erhöht und das Vermögen der Aktionäre wachsen lässt; dieser Teil des Ertrags wird in den Annahmen der Kommission nur von KSt und nicht von ESt erfasst. Es sollte daher auch aufgezeigt werden, ob der Wertzuwachs bei seiner Realisierung besteuert wird oder nicht und zu welchen Bedingungen; die Mitteilung klammert diese nach Meinung des Ausschusses wesentliche Frage aus.

6. Schlussfolgerungen

6.1 Nach Ansicht des Ausschusses stellen die auf Nichtdiskriminierung abzielenden Behandlungsweisen der Doppelbesteuerung und eventueller Quellensteuern bei inländischen Dividenden und Dividendenzahlungen aus dem Ausland und in das Ausland wichtige Ziele dar, ohne dass sie das grundlegende Prinzip der Gleichheit natürlicher Personen vor öffentlichen Ämtern auf nationaler Ebene in Frage stellen. Die Mitgliedstaaten könnten ferner eine Zusammenarbeit zwischen den Ländern anstreben, die ähnliche Steuerpraktiken haben, um die besten verfügbaren Steuerpraktiken zu prüfen.

6.2 Die Fragen, die der Ausschuss in seinen besonderen Bemerkungen angeschnitten hat, könnten im Hinblick auf eine weiter gehende Harmonisierung vor allem bei der Körperschaftsteuer und der Einkommens- und der Wertzuwachsbesteuerung auf einer späteren Stufe geprüft werden, um ein besseres Funktionieren des Binnenmarktes zu gewährleisten.

6.3 Der Ausschuss ist abschließend der Auffassung, dass die Mitteilung der Kommission die Perspektive eröffnet, dass Probleme gelöst werden, die Gegenstand zahlreicher Verfahren des Gerichtshofs waren; dieser Weg sollte in Zukunft vermieden werden, um den Gerichtshof nicht in unnötiger Weise durch Anfragen in diesem Bereich zu überlasten.

Brüssel, den 30. Juni 2004

*Der Präsident
des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses
Roger BRIESCH*

ANHANG

zur Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses

Die folgenden Änderungsanträge, die mindestens ein Viertel der abgegebenen Stimmen als Ja-Stimmen erhalten haben, wurden vom Ausschuss im Verlauf der Beratungen abgelehnt:

Ziffer 4.6

Letzten Satz streichen.

Ergebnis der Abstimmung:

Nein-Stimmen:	84
Ja-Stimmen:	58
Stimmenthaltungen:	9

Ziffer 4.8

Ziffer streichen.

Ergebnis der Abstimmung:

Nein-Stimmen:	85
Ja-Stimmen:	53
Stimmenthaltungen:	16
