URTEIL DES GERICHTSHOFES (Erste Kammer)

13. April 2000 *

In der Rechtssache C-420/98

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) vom niederländischen Raad van State in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

W. N.

gegen

Staatssecretaris van Financiën

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 4 Absätze 1 und 3 der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15)

erläßt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten L. Sevón sowie der Richter P. Jann (Berichterstatter) und M. Wathelet,

Generalanwalt: S. Alber
Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der niederländischen Regierung, vertreten durch M. A. Fierstra, Leiter der Abteilung Europarecht im Ministerium für auswärtige Angelegenheiten, als Bevollmächtigten,

— der französischen Regierung, vertreten durch K. Rispal-Bellanger, Abteilungsleiterin in der Direktion für Rechtsfragen des Ministeriums für aus-

wärtige Angelegenheiten, und S. Seam, Sekretär für auswärtige Angelegenheiten in derselben Direktion, als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Hauptrechtsberater E. Mennens sowie H. Michard und H. Speyart, Juristischer Dienst, als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der niederländischen Regierung und der Kommission in der Sitzung vom 18. November 1999,

nach Anhörung des Generalanwalts in der Sitzung vom 13. Januar 2000,

folgendes

Urteil

1 Der niederländische Raad van State hat mit Beschluß vom 19. November 1998, beim Gerichtshof eingegangen am 23. November 1998, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) drei Fragen nach der Auslegung von Artikel 4 Absätze 1 und 3 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, im folgenden: Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen W. N. (im folgenden: Kläger) und dem Staatssecretaris van Financiën (niederländischer Staatssekretär für Finanzen, im folgenden: Beklagter) über dessen Entscheidung, die zuständigen spanischen Behörden davon zu unterrichten, daß der Kläger seiner Ehefrau in Spanien eine Unterhaltsrente gezahlt hatte.

Rechtlicher Rahmen

Das Gemeinschaftsrecht

3 Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie sieht vor:

„Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten erteilen sich nach dieser Richtlinie gegenseitig alle Auskünfte, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen geeignet sein können."

4 Artikel 4 der Richtlinie („Spontaner Auskunftsaustausch") bestimmt:

„(1) Die zuständige Behörde jedes Mitgliedstaats soll der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats die in Artikel 1 Absatz 1 bezeichneten Auskünfte, die ihr bekannt werden, in folgenden Fällen ohne vorheriges Ersuchen erteilen:

a) wenn die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung [in der niederländischen Fassung: ‚abnormale vrijstelling of vermindering van belasting'] in dem anderen Mitgliedstaat hat;

b) wenn ein Steuerpflichtiger eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung in einem Mitgliedstaat erhält, die für ihn eine Steuererhöhung oder eine Besteuerung in einem anderen Mitgliedstaat zur Folge haben müßte;

...

(3) Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können sich in allen anderen Fällen gegenseitig ohne vorheriges Ersuchen die in Artikel 1 Absatz 1 bezeichneten Auskünfte erteilen, die ihnen zur Kenntnis gelangen."

Das nationale Recht

5 Nach Artikel 7 Absatz 1 der Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (Gesetz über die internationale Amtshilfe im Bereich der Steuererhebung, im folgenden: WIB) in der zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Fassung kann der Finanzminister einer zuständigen Behörde von sich aus Auskünfte erteilen, die für diese Behörde bei der Festsetzung einer Steuerschuld in Fällen von Bedeutung sein können, in denen

„a. vermutet wird, daß in dem Staat der zuständigen Behörde zu Unrecht eine Herabsetzung, ein Erlaß, eine Rückerstattung oder eine Befreiung von der Steuer gewährt oder die Steuer zu Unrecht nicht erhoben wird, wenn diese Auskünfte nicht erteilt werden;

b. in den Niederlanden eine Herabsetzung, ein Erlaß, eine Rückerstattung oder eine Befreiung von der Steuer gewährt wird, die sich auf die Steuererhebung in dem Staat der zuständigen Behörde auswirken kann".

6 Nach Artikel 13 Absatz 1 WIB erteilt der Minister keine Auskünfte, wenn

„a. sich deren Erteilung nicht aus Verpflichtungen nach der Richtlinie oder aus anderen Verpflichtungen nach allgemeinem oder regionalem Völkerrecht ergibt;

b. die öffentliche Ordnung des niederländischen Staates dem entgegensteht;

c. die Auskünfte in den Niederlanden kraft gesetzlicher Bestimmungen oder aufgrund der Verwaltungspraxis für die Erhebung der in Artikel 4 erfaßten Steuern nicht erlangt werden könnten;

d. zu vermuten ist, daß die zuständige Behörde nicht zuvor im eigenen Staat die üblichen Möglichkeiten genutzt hat, um die von ihr erbetenen Auskünfte zu erlangen;

e. die zuständige Behörde, für die die Auskünfte bestimmt wären, nicht befugt oder in der Lage ist, dem Minister [der Finanzen] derartige Auskünfte zu erteilen".

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

7 Mit Schreiben vom 2. Dezember 1992 teilte der Beklagte dem Kläger seine gemäß den Vorschriften der WIB getroffene Entscheidung mit, die zuständigen spanischen Behörden von sich aus über die Unterhaltszahlungen zu unterrichten, die der Kläger von 1987 bis 1991 an seine dauerhaft von ihm getrennt lebende Ehefrau in Spanien geleistet hatte, und die über die ABN-Bank in Genf (Schweiz) erfolgt seien.

8 Der Beklagte war der Auffassung, daß diese Unterhaltsleistungen, die der Kläger von seinem zu versteuernden Einkommen absetzte, Bedeutung für die Steuererhebung in Spanien haben könnten.

9 Am 22. Dezember 1992 erhob der Kläger Widerspruch gegen diese Entscheidung, der mit Bescheid des Beklagten vom 25. Mai 1993 zurückgewiesen wurde.

10 Dieser führte aus, daß der ihm vorgelegte Fall unter Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie falle und daß der Begriff „abnormal" [in der niederländischen Fassung] im Sinne von „entgegen den Vorschriften" zu verstehen sei. Für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung genüge das Bestehen einer Vermutung, daß die Steuern ganz oder teilweise nicht erhoben werden könnten.

11 Am 22. Juni 1993 erhob der Kläger gegen diesen Zurückweisungsbescheid Klage beim vorlegenden Gericht.

12 Da der Nederlandse Raad van State der Auffassung ist, daß der Rechtsstreit Fragen nach der Auslegung des Gemeinschaftsrechts aufwerfe, hat er beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist der Begriff „Steuerverkürzung" in Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 77/799/EWG dahin auszulegen, daß sich diese Verkürzung aus einer ausdrücklichen Handlung der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats ergeben muß?

2. Wie ist in diesem Zusammenhang das Wort „abnormal" [in der niederländischen Fassung] in Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a auszulegen?

3. Kann sich, wenn dieser Absatz keine Anwendung findet, eine Verpflichtung zum spontanen Auskunftsaustausch aus Artikel 4 Absatz 3 der genannten Richtlinie ergeben?

Zur ersten Vorlagefrage

13 Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie verpflichtet die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats dazu, der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats die Auskünfte, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen geeignet sein können, ohne vorheriges Ersuchen zu erteilen, wenn sie Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung in dem anderen Mitgliedstaat hat.

14 Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung genügt es, daß die Steuerverkürzung vermutet wird. Nicht erforderlich ist dagegen, daß sie bewiesen worden ist.

15 Diese wörtliche Auslegung der fraglichen Bestimmung entspricht dem Zweck der Richtlinie. Da diese nach ihrer sechsten Begründungserwägung die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in den Mitgliedstaaten bezweckt, sieht sie die gegenseitige Erteilung aller Auskünfte vor, die dazu geeignet erscheinen.

16 In diesem Sinne bestimmt auch Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie, daß sich die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten gegenseitig alle Auskünfte erteilen, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen geeignet sein können.

17 Diese Behörden sind nur dann in der Lage, die für sie bestimmten Auskünfte in der dem Zweck der Richtlinie am ehesten angemessenen Weise zu verwenden, wenn sie ihnen vor Erlaß des Steuerbescheids zugeleitet werden.

18 Wäre im übrigen die Erteilung der Auskünfte an den anderen Mitgliedstaat an die Voraussetzung geknüpft, daß dieser den Steuerbescheid bereits erlassen hat, so setzte dies voraus, daß die Behörden, die über diese Auskünfte verfügen, eine gründliche Kenntnis der in diesem Staat bestehenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse hätten. Es liefe dem genannten Zweck der Richtlinie zuwider, die Verpflichtung an ein solches Erfordernis zu knüpfen.

19 Daher ist auf die erste Vorlagefrage zu antworten, daß Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie dahin auszulegen ist, daß sich die dort genannte Steuerverkürzung nicht aus einer ausdrücklichen Handlung der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats zu ergeben braucht.

Zur zweiten Vorlagefrage

20 Zunächst ist festzustellen, daß in der dänischen, der spanischen, der französischen, der italienischen, der niederländischen, der portugiesischen und der finnischen Fassung von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie von einer außergewöhnlichen Ermäßigung oder Befreiung die Rede ist, während die deutsche, die griechische, die schwedische und die englische Fassung, die die Begriffe „Steuerverkürzung", „διαφορή φόρων", „förlust av skatt" und „loss of tax" verwenden, einen Steuerausfall bezeichnen.

21 Nach ständiger Rechtsprechung müssen die verschiedenen sprachlichen Fassungen einer Gemeinschaftsvorschrift einheitlich ausgelegt werden; falls die Fassungen voneinander abweichen, muß die Vorschrift daher anhand der allgemeinen Systematik und des Zweckes der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (Urteile des Gerichtshofes vom 27. Oktober 1977 in der Rechtssache 30/77, Bouchereau, Slg. 1977, 1999, Randnr. 14, vom 7. Dezember 1995 in der Rechtssache C-449/93, Rockfon, Slg. 1995, I-4291, Randnr. 28, und vom 17. Dezember 1998 in der Rechtssache C-236/97, Codan, Slg. 1998, I-8679, Randnr. 28).

22 Im Licht des Zweckes der Richtlinie, die nicht nur dem Kampf gegen Steuerhinterziehung und Steuerflucht dienen soll, sondern auch die zutreffende Feststellung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in den verschiedenen Mitgliedstaaten ermöglichen soll, ist Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie dahin auszulegen, daß ein Mitgliedstaat den Finanzbehörden eines anderen Mitgliedstaats ohne vorheriges Ersuchen eine Auskunft erteilen soll, wenn er Gründe für die Vermutung hat, daß ohne diese Auskunft in dem anderen Staat eine nicht gerechtfertigte Steuerersparnis bestehen oder gewährt werden könnte. Diese Ersparnis braucht keinen hohen Betrag zu erreichen.

23 Diese Auslegung wird durch die allgemeine Systematik der Richtlinie bestätigt, nach der die Verpflichtung zur Erteilung dieser Auskünfte nicht daran geknüpft ist, daß es ohne diese Auskunftserteilung zu einer Steuerhinterziehung und einer Steuerflucht von besonderem Gewicht kommen könnte.

24 Daher ist auf die zweite Vorlagefrage zu antworten, daß Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie dahin auszulegen ist, daß der Ausdruck „Steuerverkürzung" eine nicht gerechtfertigte Steuerersparnis in einem anderen Mitgliedstaat bezeichnet.

Zur dritten Vorlagefrage

25 Angesichts der Antworten auf die erste und die zweite Vorlagefrage ist die dritte Vorlagefrage nicht zu beantworten.

Kosten

26 Die Auslagen der niederländischen und der französischen Regierung sowie der Kommission, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. 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.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

auf die ihm vom niederländischen Raad van State mit Beschluß vom 19. November 1998 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a 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 ist wie folgt auszulegen:

— **Die dort genannte Steuerverkürzung braucht sich nicht aus einer ausdrücklichen Handlung der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats zu ergeben.**

— **Der Begriff „Steuerverkürzung" bezeichnet eine nicht gerechtfertigte Steuerersparnis in einem anderen Mitgliedstaat.**

Sevón Jann Wathelet

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 13. April 2000.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Ersten Kammer

L. Sevón