

BESCHLUSS DES GERICHTSHOFES (Zweite Kammer)

8. Juni 2004^{*}

In der Rechtssache C-268/03

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 234 EG von der Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen (Belgien) in dem bei dieser anhängigen Rechtsstreit

Jean-Claude De Baeck

gegen

Belgischer Staat

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 43 EG, 46 EG, 48 EG, 56 EG und 58 EG

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans (Berichterstatter), der Richter C. Gulmann, J. N. Cunha Rodrigues und J.-P. Puissochet sowie der Richterin N. Colneric,

Generalanwalt: F. G. Jacobs,

Kanzler: R. Grass,

nach Unterrichtung des vorlegenden Gerichts über die Absicht des Gerichtshofes, gemäß Artikel 104 § 3 seiner Verfahrensordnung durch mit Gründen versehenen Beschluss zu entscheiden,

nachdem den Beteiligten gemäß Artikel 23 der EG-Satzung des Gerichtshofes Gelegenheit zur Äußerung hierzu gegeben worden ist,

nach Anhörung des Generalanwalts

folgenden

Beschluss

- 1 Die Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen hat mit Urteil vom 13. Juni 2003, beim Gerichtshof eingegangen am 19. Juni 2003, gemäß Artikel 234 EG eine Frage nach der Auslegung der Artikel 43 EG, 46 EG, 48 EG, 56 EG und 58 EG zur Vorabentscheidung vorgelegt.

- 2 Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen dem Kläger De Baeck und dem Belgischen Staat wegen der Besteuerung einer Wertsteigerung, die bei der Veräußerung von Anteilen an belgischen Gesellschaften durch den Kläger an eine französische Gesellschaft realisiert wurde.

Nationales Recht

- 3 Artikel 67 Nr. 8 des belgischen Einkommensteuergesetzes vom 26. Februar 1964 (im Folgenden WIB64) in der im Ausgangsverfahren maßgebenden Fassung sah vor:

„Sonstige Einkünfte sind die Wertsteigerungen, die außerhalb der Ausübung einer in Artikel 20 bezeichneten Berufstätigkeit bei der entgeltlichen Übertragung von Anteilen oder Aktien auf Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen realisiert werden, die in Belgien ihren Gesellschaftssitz, ihre Hauptniederlassung oder ihren Verwaltungssitz haben, wenn der Übertragende oder sein Rechtsvorgänger in den Fällen, in denen die Anteile oder Aktien nicht entgeltlich erworben wurden, zu irgendeinem Zeitpunkt in den der Übertragung vorausgehenden fünf Jahren allein oder gemeinsam mit seinem Ehegatten und seinen oder dessen Abkömmlingen oder Verwandten in aufsteigender Linie oder in der Seitenlinie bis einschließlich zum zweiten Grad mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 % der Rechte an der Gesellschaft besessen hat, deren Anteile oder Aktien übertragen werden.“

- 4 Artikel 67ter WIB64 lautet:

„Die in Artikel 67 Nr. 8 bezeichneten Wertsteigerungen sind nicht zu versteuern, wenn sie bei

- der Aufteilung des Gesellschaftsvermögens der Gesellschaft, deren Rechte sie verbriefen,

- dem Erwerb eigener Anteile durch die Gesellschaft

- oder der Übertragung von Anteilen oder Aktien auf eine im Königreich wohnhafte Person, die der Einkommensteuer unterliegt, oder auf eine nicht im Königreich wohnhafte Person, die der Steuer für Gebietsfremde unterliegt, oder auf einen in Artikeln 94 Absatz 1 und 136 genannten Steuerpflichtigen erzielt werden.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

- 5 Das vorliegende Gericht führt aus, nach Angaben der Verwaltung habe der Kläger 1989 im eigenen Namen und für Dritte in Höhe eines Betrages von 1 705 000 000 BEF Anteile von zum Konzern Antverpia gehörenden belgischen Gesellschaften an eine französische Gesellschaft verkauft.

- 6 Da der Verkauf an eine ausländische Gesellschaft erfolgt sei und die Familie des Klägers eine wesentliche Beteiligung an den zum Konzern Antverpia gehörenden belgischen Gesellschaften gehabt habe, sei die Verwaltung der Ansicht gewesen, dass die realisierte Wertsteigerung zu versteuern gewesen sei.

- 7 Nach nationalem Recht seien Wertsteigerungen nicht zu versteuern, wenn die Anteile oder Aktien auf belgische Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen übertragen würden, während sie zu versteuern seien, wenn die Anteile oder Aktien auf ausländische Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen übertragen würden.

- 8 Diese Regelung sehe also eine je nach dem Ort der Niederlassung der übernehmenden Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung unterschiedliche Behandlung der Wertsteigerungen von Anteilen oder Aktien vor.

- 9 Da die Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen die Vereinbarkeit dieser Regelung mit dem Gemeinschaftsrecht bezweifelte, setzte sie das Verfahren aus und legte dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vor:

Stehen die Artikel 43 EG, 46 EG, 48 EG, 56 EG und 58 EG den in den Artikeln 67 Nr. 8 und 67ter WIB64 vorgesehenen nationalen belgischen Rechtsvorschriften entgegen, wonach die Wertsteigerungen, die außerhalb der Ausübung einer Berufstätigkeit bei der entgeltlichen Übertragung von Anteilen oder Aktien an belgischen Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen realisiert werden, dann zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine ausländische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt, während diese Wertsteigerungen unter denselben Umständen nicht zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine belgische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt?

Zur Vorlagefrage

Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

- 10 Der Kläger schlägt vor, die Vorlagefrage zu bejahen. Unter Bezugnahme auf das Urteil vom 21. November 2002 in der Rechtssache C-436/00 (X und Y, Slg. 2002, I-10829) vertritt er die Auffassung, dass eine Regelung wie die im Ausgangsverfahren streitige eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit und des freien Kapitalverkehrs darstelle.
- 11 Diese Regelung behindere den Steuerpflichtigen nämlich bei der Wahrnehmung des ihm nach Artikel 43 EG verliehenen Rechts, über eine Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat geschäftlich tätig zu werden oder Anteile oder Aktien an eine solche

Gesellschaft zu übertragen, und halte die Einwohner eines Mitgliedstaats davon ab, in anderen Mitgliedstaaten Darlehen aufzunehmen oder zu investieren. Für diese Beschränkungen gebe es keine Rechtfertigung.

- 12 Auch die Kommission der Europäischen Gemeinschaft ist der Ansicht, dass eine nationale Regelung wie die im Ausgangsverfahren streitige mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar sei. Unter Bezugnahme auf die Urteile vom 13. April 2000 in der Rechtssache C-251/98 (Baars, Slg. 2000, I-2787) sowie X und Y weist sie darauf hin, dass zwischen Niederlassungsfreiheit und freiem Kapitalverkehr zu unterscheiden sei.
- 13 Wenn die Beteiligung des Klägers diesem einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft gewähre und ihm erlaube, deren Tätigkeiten zu bestimmen, sei die Vorlagefrage unter dem Blickwinkel der Niederlassungsfreiheit zu beurteilen. Andernfalls sei sie unter dem Blickwinkel des freien Kapitalverkehrs zu prüfen. Die Feststellung, welcher der beiden Fälle tatsächlich vorliege, sei Sache des vorlegenden Gerichts.
- 14 Zur Niederlassungsfreiheit macht die Kommission unter Verweisung auf das Urteil X und Y geltend, die im Ausgangsverfahren streitige Besteuerung bringe die Gefahr mit sich, dass sie in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Gesellschaften von der Wahrnehmung ihres Rechts aus Artikel 43 EG abhalte, über eine Gesellschaft in Belgien geschäftlich tätig zu werden. Es wäre für den Kläger nämlich vorteilhafter, seine Beteiligung an ein belgisches Unternehmen zu verkaufen, da er in diesem Fall keine Steuer schuldet. Eine derartige Ungleichbehandlung stelle eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar.
- 15 Hinsichtlich des freien Kapitalverkehrs trägt die Kommission, ebenfalls unter Bezugnahme auf das Urteil X und Y, vor, dass die im Ausgangsverfahren streitige

nationale Regelung geeignet sei, Personen, die der belgischen Einkommensteuer unterlägen, davon abzuhalten, Anteile auf in anderen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften zu übertragen. Diese Regelung beschränke darüber hinaus auch die Freiheit der Einwohner anderer Mitgliedstaaten, ihr Kapital in bestimmten belgischen Unternehmen anzulegen, da diese Einwohner den belgischen Verkäufer dazu bringen müssten, trotz der fraglichen Besteuerung an sie zu verkaufen. Sie stelle daher eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Artikel 56 EG dar.

- 16 Das vorliegende Gericht führe nichts an, was die aufgezeigten Beschränkungen rechtfertigen würde. Auch die Kommission selbst sehe nichts, was sie rechtfertigen könnte.

Antwort des Gerichtshofes

- 17 Da sich die Antwort auf die gestellte Frage eindeutig aus der Rechtsprechung herleiten lässt, hat der Gerichtshof das vorliegende Gericht gemäß Artikel 104 § 3 der Verfahrensordnung von seiner Absicht unterrichtet, durch mit Gründen versehenen Beschluss zu entscheiden, und den in Artikel 23 der Satzung des Gerichtshofes bezeichneten Beteiligten Gelegenheit zur Äußerung hierzu gegeben.
- 18 Lediglich der Kläger ist der Aufforderung des Gerichtshofes nachgekommen; er hat darauf hingewiesen, dass die Rechtssache X und Y mit der vorliegenden Rechtssache zwar nicht identisch sei, aber Ähnlichkeiten aufweise. Er überlasse jedoch die Entscheidung, ob die Antwort im vorliegenden Fall aus diesem Urteil hergeleitet werden könne, dem Gerichtshof. Er selbst halte dies für möglich.

- 19 Nach ständiger Rechtsprechung fallen direkte Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten; diese müssen ihre Befugnisse jedoch unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben (vgl. insbesondere Urteil vom 11. Dezember 2003 in der Rechtssache C-364/01, Barbier, Slg. 2003, I-15013, Randnr. 46 und die dort zitierte Rechtsprechung).
- 20 In Randnummer 36 des Urteils X und Y hat der Gerichtshof entschieden, dass die Versagung einer steuerlichen Vergünstigung dergestalt, dass dem Übertragenden die Vergünstigung eines Steueraufschubs hinsichtlich des Gewinns aus zu einem ermäßigten Preis übertragenen Aktien versagt werde, weil die die Aktien erwerbende Gesellschaft, an der er beteiligt sei, in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sei, diesen von der Wahrnehmung seines Rechts aus Artikel 43 EG abhalten könne, über eine Gesellschaft in dem anderen Mitgliedstaat geschäftlich tätig zu werden.
- 21 Diese Ungleichbehandlung stelle eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit der Staatsangehörigen des betroffenen Mitgliedstaats wie auch der dort wohnenden Staatsangehörigen anderer Mitgliedstaaten dar, die am Kapital einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft beteiligt seien, sofern ihnen diese Beteiligung einen Einfluss auf die Entscheidungen dieser Gesellschaft ermögliche und sie deren Tätigkeiten bestimmen könnten. Es sei Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Voraussetzung im Ausgangsverfahren erfüllt sei (vgl. Urteil X und Y, Randnr. 37 und die dort zitierte Rechtsprechung).
- 22 Sollte Artikel 43 EG nach der vom vorlegenden Gericht durchzuführenden Prüfung nicht anwendbar sein, weil die Beteiligung des Übertragenden an der in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft hierfür zu gering sei, sei die Versagung einer steuerlichen Vergünstigung zudem geeignet, Personen, die der Gewinnsteuer unterlägen, von einer Übertragung von Aktien auf in anderen

Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften abzuhalten, an denen sie unmittelbar oder mittelbar beteiligt seien. Für diese Steuerpflichtigen bewirke die nationale Bestimmung deshalb eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Artikel 56 EG (vgl. Urteil X und Y, Randnr. 70 und die dort zitierte Rechtsprechung).

- 23 Es steht fest, dass die Wertsteigerungen im Ausgangsverfahren nicht zu versteuern sind, wenn die Anteile oder Aktien auf belgische Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen übertragen werden, während sie zu versteuern sind, wenn die Anteile oder Aktien auf ausländische Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen übertragen werden.
- 24 Die Versagung der steuerlichen Vergünstigung ist im vorliegenden Fall noch gravierender als in der Rechtssache X und Y, in der dem Übertragenden ein Steueraufschub versagt wurde, was geringere liquide Mittel zur Folge hatte (vgl. Urteil X und Y, Randnr. 36). Die im Ausgangsverfahren streitige nationale Regelung führt nämlich dazu, dass der Übertragende, der seine Aktien an eine in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft überträgt, einer Besteuerung der realisierten Wertsteigerungen unterliegt, der der Übertragende, der seine Aktien an eine belgische Gesellschaft überträgt, nicht unterliegt.
- 25 Aus dem Urteil X und Y lässt sich daher zweifelsfrei herleiten, dass die Ungleichbehandlung, die die im Ausgangsverfahren streitige nationale Vorschrift zu Lasten des Steuerpflichtigen schafft, der seine Anteile oder Aktien auf in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen überträgt, eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit darstellt. Indem nämlich die Übertragung der fraglichen Anteile oder Aktien auf in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Empfänger weniger günstig gestaltet wird, besteht für diese die Gefahr einer Beschränkung der Niederlassungsfreiheit, sofern die übertragene Beteiligung ihrem Inhaber einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft ermöglicht und ihm erlaubt, deren Tätigkeiten zu bestimmen. Die Feststellung, ob es sich im Ausgangsverfahren so verhält, ist Sache des vorlegenden Gerichts.

- 26 Anderenfalls stellt die Ungleichbehandlung, die die im Ausgangsverfahren streitige nationale Vorschrift schafft, insofern eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne des Artikels 56 EG dar, als die Übertragung der fraglichen Anteile oder Aktien auf einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Empfänger weniger günstig gestaltet ist.
- 27 Da vor dem Gerichtshof nichts vorgetragen worden ist, was die vorgenannten Beschränkungen rechtfertigen könnte, braucht nicht geprüft zu werden, ob diese ein mit dem EG-Vertrag vereinbares legitimes Ziel verfolgen und durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sind.
- 28 Die Vorlagefrage ist daher wie folgt zu beantworten:
- Die Artikel 43 EG und 48 EG stehen einer nationalen Regelung entgegen, wie sie die Artikel 67 Nr. 8 und 67ter des belgischen Einkommensteuergesetzes in der im Ausgangsverfahren maßgebenden Fassung vorsehen, wonach Wertsteigerungen, die außerhalb der Ausübung einer Berufstätigkeit bei der entgeltlichen Übertragung von Anteilen oder Aktien an Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen realisiert werden, dann zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine ausländische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt, während diese Wertsteigerungen unter denselben Umständen nicht zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine belgische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt, sofern die übertragene Beteiligung ihrem Inhaber einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft ermöglicht und es ihm erlaubt, deren Tätigkeit zu bestimmen.

- Artikel 56 EG steht einer solchen nationalen Regelung entgegen, wenn die übertragene Beteiligung ihrem Inhaber keinen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft ermöglicht und es ihm nicht erlaubt, deren Tätigkeit zu bestimmen.

Kosten

- ²⁹ Die Auslagen der Kommission, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben hat, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

auf die ihm von der Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen mit Urteil vom 13. Juni 2003 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

- 1. Die Artikel 43 EG und 48 EG stehen einer nationalen Regelung entgegen, wie sie die Artikel 67 Nr. 8 und 67ter des belgischen Einkommensteuer-**

gesetzes in der im Ausgangsverfahren maßgebenden Fassung vorsehen, wonach Wertsteigerungen, die außerhalb der Ausübung einer Berufstätigkeit bei der entgeltlichen Übertragung von Anteilen oder Aktien an Gesellschaften, Vereinigungen oder Einrichtungen realisiert werden, dann zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine ausländische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt, während diese Wertsteigerungen unter denselben Umständen nicht zu versteuern sind, wenn die Übertragung auf eine belgische Gesellschaft, Vereinigung oder Einrichtung erfolgt, sofern die übertragene Beteiligung ihrem Inhaber einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft ermöglicht und es ihm erlaubt, deren Tätigkeit zu bestimmen.

2. Artikel 56 EG steht einer solchen nationalen Regelung entgegen, wenn die übertragene Beteiligung ihrem Inhaber keinen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft ermöglicht und es ihm nicht erlaubt, deren Tätigkeit zu bestimmen.

Luxemburg, den 8. Juni 2004

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Zweiten Kammer

C. W. A. Timmermans