Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

6. Juni 2013 *

„Vertragsverletzung eines Mitgliedstaats — Art. 56 AEUV und 63 AEUV — Art. 36 und 40 EWR-Abkommen — Steuerrecht — Steuerbefreiung, die auf von gebietsansässigen Banken gezahlte Zinsen anwendbar ist, nicht jedoch auf von gebietsfremden Banken gezahlte Zinsen“

In der Rechtssache C-383/10

betreffend eine Vertragsverletzungsklage nach Art. 258 AEUV, eingereicht am 30. Juli 2010,

Europäische Kommission, vertreten durch R. Lyal und F. Dintilhac als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

Königreich Belgien, vertreten durch J.-C. Halleux und M. Jacobs als Bevollmächtigte,

Beklagter,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Richters A. Borg Barthet in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Fünften Kammer sowie des Richters J.-J. Kasel und der Richterin M. Berger (Berichterstatterin),

Generalanwalt: P. Cruz Villalón,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

* Verfahrenssprache: Französisch.

Urteil

1 Mit ihrer Klage beantragt die Europäische Kommission, festzustellen, dass das Königreich Belgien dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art. 56 AEUV und 63 AEUV sowie den Art. 36 und 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 (ABl. 1994, L 1, S. 3, im Folgenden: EWR-Abkommen) verstoßen hat, dass es eine Regelung eingeführt und beibehalten hat, die für von gebietsfremden Banken gezahlte Zinsen eine insofern diskriminierende Besteuerung vorsieht, als eine Steuerbefreiung ausschließlich auf von belgischen Banken gezahlte Zinsen Anwendung findet.

Belgisches Recht

2 Art. 21 Ziff. 5 des Code des impôts sur les revenus (Einkommensteuergesetzbuch) 1992 (im Folgenden: CIR 1992) in der für den Besteuerungszeitraum 2010 (Einkommen des Jahres 2009) geltenden Fassung sieht vor:

„Einkünfte aus Kapitalvermögen und beweglichen Gütern umfassen nicht:

…

5. den ersten Teilbetrag von 1 730 [Euro] (Grundbetrag 1 250 [Euro]) pro Jahr der Einkünfte aus Spareinlagen, die in Belgien ansässige Kreditinstitute, die unter das Gesetz vom 22. März 1993 über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute fallen, ohne vertraglich festgelegte Laufzeit oder Abhebungs- beziehungsweise Entnahmevorankündigungsfrist entgegennehmen, wobei

   — diese Einlagen außerdem die vom König auf Stellungnahme der Kommission für das Bank-, Finanz- und Versicherungswesen … festgelegten Kriterien in Bezug auf die Währung, auf die sie lauten, in Bezug auf Bedingungen und Modalitäten der Abhebungen und Entnahmen und in Bezug auf Struktur, Niveau und Modalitäten der Berechnung ihrer Vergütung erfüllen müssen,

   — für die Anwendung der vorliegenden Bestimmung Fristen, die eine einfache Schutzmaßnahme darstellen, die der Verwahrer ergreifen kann, nicht als Vorankündigungsfristen betrachtet werden."

3 Art. 313 CIR 1992 sieht den Grundsatz des befreienden Mobiliensteuervorabzugs vor:

„Steuerpflichtige, die der Steuer der natürlichen Personen unterliegen, sind nicht verpflichtet, in ihrer jährlichen Erklärung zu vorerwähnter Steuer Einkünfte aus Kapitalvermögen und beweglichen Gütern …, die Gegenstand des Mobiliensteuervorabzugs waren …, anzugeben."

4 Die Kriterien, denen Spareinlagen im Sinne von Art. 21 Ziff. 5 CIR 1992 darüber hinaus entsprechen müssen, damit diese Bestimmung auf sie Anwendung findet, sind in der Königlichen Verordnung vom 27. August 1993 zur Durchführung des Code des impôts sur les revenus 1992 in der durch die Königliche Verordnung vom 7. Dezember 2008 (*Moniteur belge* vom 22. Dezember 2008, S. 67513) geänderten Fassung vorgesehen.

Vorverfahren

5 Mit Schreiben vom 19. Oktober 2006 wies die Kommission die belgischen Behörden auf die Verpflichtungen aus den Art. 49 EG und 56 EG (jetzt Art. 56 AEUV und 63 AEUV) sowie den Art. 36 und 40 EWR-Abkommen und die Notwendigkeit ihrer Einhaltung hin.

6 Mit Schreiben vom 27. Februar 2007 antworteten die belgischen Behörden auf dieses Mahnschreiben und machten geltend, dass die Erwägungen der Kommission zu Art. 63 AEUV auf einer unzutreffenden Annahme beruhten und die zu Art. 56 AEUV auf einer Verkennung des Zwecks der streitigen Maßnahme, die, wenn sie auf Spareinlagen bei ausländischen Banken ausgedehnt würde, zu Abweichungen bei der Anwendung führen würde, je nachdem, in welchem Mitgliedstaat bzw. in welchem Vertragsstaat, der die Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen (ABl. L 157, S. 38) anwende, die Spareinlage geführt werde, Abweichungen, die zudem für die betroffenen Steuerpflichtigen nachteilig wären.

7 Am 26. Juni 2009 richtete die Kommission an die belgischen Behörden eine mit Gründen versehene Stellungnahme, in der sie dem Königreich Belgien vorwarf, dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art. 49 EG und 56 EG sowie den Art. 36 und 40 EWR-Abkommen verstoßen zu haben, dass es eine Regelung eingeführt und beibehalten habe, die für von gebietsfremden Banken gezahlte Zinsen eine insofern diskriminierende Besteuerung vorsehe, als eine Steuerbefreiung ausschließlich auf von belgischen Banken gezahlte Zinsen Anwendung finde. In dieser Stellungnahme wurde zur Erfüllung der Verpflichtungen aus dem AEU-Vertrag und dem EWR-Abkommen eine Frist von zwei Monaten gesetzt.

8 Mit Schreiben vom 28. September 2009 antworteten die belgischen Behörden auf die mit Gründen versehene Stellungnahme, die streitige Maßnahme sei durch die Notwendigkeit gerechtfertigt, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten und die Kleinsparer zu schützen.

9 Da die Kommission diese Antwort nicht für zufriedenstellend hielt, hat sie am 26. Juli 2010 die vorliegende Klage erhoben.

Zur Klage

Vorbringen der Parteien

10 Die Kommission hebt in ihrer Klageschrift eingangs hervor, dass die direkten Steuern nicht in die ausschließliche Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, sondern implizit und notwendig in die Zuständigkeit für den Binnenmarkt nach Art. 4 Abs. 2 Buchst. a AEUV fielen und einer zwischen der Europäischen Union und den Mitgliedstaaten geteilten Zuständigkeit unterlägen. Diese Auslegung werde durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs bestätigt, wonach die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fielen, diese jedoch ihre Befugnisse unter Wahrung des Unionsrechts ausüben müssten. Die Kommission stützt ihre Auffassung auf das Urteil vom 24. Mai 2007, Holböck (C-157/05, Slg. 2007, I-4051, Randnr. 21).

11 Zu der Frage, ob die in Rede stehenden nationalen Bestimmungen in den Anwendungsbereich von Art. 56 AEUV oder von Art. 63 AEUV fallen, ist die Kommission unter Hinweis auf Randnr. 43 des Urteils vom 3. Oktober 2006, Fidium Finanz (C-452/04, Slg. 2006, I-9521), der Auffassung, dass die beanstandete Vertragsverletzung angesichts der Wirkungen dieser Bestimmungen sowohl im Hinblick auf den freien Dienstleistungsverkehr als auch auf den freien Kapitalverkehr zu prüfen sei.

12 Was als Erstes die Dienstleistungsfreiheit angeht, verweist die Kommission auf den Zweck und den persönlichen Anwendungsbereich der Art. 56 AEUV ff. und rügt einen Verstoß der in Rede stehenden belgischen Regelung gegen diese Bestimmungen, da sie die Wirkung habe, in Belgien ansässige Personen davon abzuhalten, für die Verwaltung ihrer Sparkonten die Dienste von Banken mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten der Union bzw. EWR-Vertragsstaaten in Anspruch zu nehmen. Von solchen Banken gezahlte Zinsen könnten schon allein wegen der Nichtansässigkeit der Schuldnerbank in Belgien nicht von der Steuer befreit sein, auch wenn diese Schuldnerbank bereit wäre, sämtliche sonstigen Voraussetzungen nach der in Rede stehenden belgischen Regelung zu erfüllen.

13 Der Einwand, dass es hiergegen keinerlei Beschwerden aus dem Finanzsektor und insbesondere seitens gebietsfremder Kreditinstitute gegeben habe, sei unerheblich, da die Vertragsverletzungsklage objektiven Charakter habe und somit nicht von einer Beschwerde abhänge. Da die Dienstleistungsfreiheit nicht nur zur Erbringung von Dienstleistungen, sondern auch zu deren Inanspruchnahme berechtige, würden durch die fragliche Maßnahme nicht nur gebietsfremde Banken davon abgehalten, ihre Dienstleistungen in Belgien ansässigen Personen anzubieten, sondern auch diese Personen davon, Dienstleistungen solcher Banken in Anspruch zu nehmen, und diese Maßnahme stelle folglich eine Beschränkung dieser Grundfreiheit dar.

14 Zudem lasse sich eine solche Beschränkung durch keines der Argumente des Königreichs Belgien rechtfertigen, und sie verstoße jedenfalls gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

15 Erstens räumt die Kommission zu der Rechtfertigung der genannten Beschränkung mit dem zwingenden Grund des Allgemeininteresses, den die Notwendigkeit darstelle, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, ein, dass eine Kontrolle in bestimmten Fällen sehr schwierig sein könne und dass das Bedürfnis, Steuerumgehung und Missbräuche zu verhindern, grundsätzlich Beschränkungen einer Verkehrsfreiheit rechtfertigen könne. Sie stützt sich insoweit zum einen auf ihre Mitteilung KOM(2007) 785 endgültig vom 10. Dezember 2007 an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss „Anwendung von Maßnahmen zur Missbrauchsbekämpfung im Bereich der direkten Steuern (innerhalb der EU und im Hinblick auf Drittländer)“ und zum anderen auf das Urteil vom 12. Dezember 2002, Lankhorst-Hohorst (C-324/00, Slg. 2002, I-11779, Randnr. 37), und trägt vor, dass mit der belgischen Regelung dadurch, dass sie bei Zinszahlungen ausländischer Banken die Steuerbefreiung versage, zwar Betrug bekämpft werde, aber auch die rechtmäßige Ausübung der Dienstleistungsfreiheit eingeschränkt werde. Diese Maßnahme gehe daher offensichtlich über das zur Erreichung ihres Ziels Erforderliche hinaus. Im Übrigen könnten die Gefahren des Betrugs gerade dadurch, dass das Königreich Belgien nunmehr an dem Informationsaustauschsystem der Richtlinie 2003/48 teilnehme, erheblich verringert werden.

16 Zweitens trägt die Kommission zu der Rechtfertigung mit der sozialwirtschaftlichen Natur der fraglichen Maßnahme, die darin liege, dass sie „kleinen Steuerzahlern“ einen Anreiz zum Vorsorgesparen gebe, vor, dass die Steuerbefreiung von Zinsen, die von nicht in Belgien ansässigen Banken gezahlt würden, diesem Ziel nicht zuwiderlaufen würde, sondern dass die Steuerpflichtigen vielmehr durch eine solche Maßnahme eine größere Auswahl an Sparprodukten hätten, wodurch ihnen sogar Anreiz geboten würde, mehr zu sparen.

17 Darüber hinaus hält die Kommission das Vorbringen des Königreichs Belgien, es sei unwahrscheinlich, dass sich die Gruppe der von der fraglichen nationalen Maßnahme betroffenen Steuerpflichtigen für die Möglichkeit interessiere, ihre Ersparnisse bei ausländischen Banken anzulegen, und dass ausländische Kreditinstitute sich um solche Kunden bemühen würden, für bloße Spekulation und damit für ein Argument, das nicht zur Rechtfertigung einer solchen Beschränkung einer Grundfreiheit tauge.

18 Drittens macht die Kommission zu der Rechtfertigung mit den unterschiedlichen Verbraucherschutzniveaus im Fall der Insolvenz einer Bank, verdeutlicht am Beispiel der schwierigen Situation belgischer Sparer als Kunden der luxemburgischen Filiale einer isländischen Bank, geltend, dass zum einen die Sicherung und der Schutz von Sparern im Fall der Insolvenz einer Bank Gegenstand einer Harmonisierung in der Union u. a. durch die Richtlinie 94/19/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Mai 1994 über Einlagensicherungssysteme (ABl. L 135, S. 5) gewesen seien, deren Deckungssummen durch die Richtlinie 2009/14/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. März 2009 (ABl. L 68, S. 3) erhöht worden seien. Zum anderen hätten die belgischen Behörden nicht erläutert, welcher Art und welchen Inhalts die angeblich unterschiedlichen Schutzniveaus seien. Jedenfalls dürften die nationalen Rechtsvorschriften die Verbraucher nicht durch Schlechterstellung der Finanzinstrumente von nicht in Belgien ansässigen Banken beeinflussen.

19 Viertens macht die Kommission zu dem Vorbringen, die belgischen Sparer würden nicht angemessen informiert, weil eine nicht in Belgien ansässige Bank nicht ohne Weiteres eine der Sprachen Belgiens verwende, geltend, es sei allein Sache des Verbrauchers, zu entscheiden, in welcher Sprache er eine Information über die Eröffnung eines Sparkontos entgegennehmen könne. Die Kommission weist insoweit darauf hin, dass es im Königreich Belgien drei Amtssprachen gebe, die auch in den Nachbarmitgliedstaaten verwendet würden.

20 Was als Zweites den freien Kapitalverkehr angeht, weist die Kommission darauf hin, dass Kontokorrent- und Termingeschäfte von Gebietsansässigen mit ausländischen Finanzinstitutionen in Rubrik VI B der Nomenklatur im Anhang der Richtlinie 88/361/EWG des Rates vom 24. Juni 1988 zur Durchführung von Artikel [63 AEUV] (ABl. L 178, S. 5) erfasst seien und damit unter den Begriff des Kapitalverkehrs fielen, und macht geltend, die in Rede stehende nationale Regelung habe zur Folge, dass der grenzüberschreitende Kapitaltransfer dadurch an Attraktivität verliere, dass in Belgien ansässige Personen davon abgehalten würden, bei nicht in Belgien ansässigen Banken Sparkonten zu eröffnen oder ihre Ersparnisse bei solchen Banken zu belassen. Diese Maßnahme stelle daher eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 AEUV dar.

21 Überdies gingen sämtliche vom Königreich Belgien vorgebrachten Rechtfertigungsgründe fehl.

22 Zunächst könne nämlich diese Beschränkung nicht mit den in Art. 65 AEUV genannten Gründen gerechtfertigt werden, da die Situationen von in Belgien ansässigen Personen, die aus Spareinlagen bei in Belgien ansässigen Banken oder bei nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Banken Zinsen bezögen und angäben, objektiv miteinander vergleichbar seien. Eine unterschiedliche Behandlung stelle somit eine willkürliche Diskriminierung im Sinne dieses Artikels dar.

23 Was sodann die Argumentation des Königreichs Belgien angeht, es bestehe die Gefahr, dass ein Teil der nicht in Belgien ansässigen Banken, die dort ansässige Kunden hätten, nicht bereit wäre, ein den Anforderungen der nationalen Regelung genügendes Finanzprodukt anzubieten mit der Folge, dass in Belgien ansässige Personen mit Anlagekonten außerhalb Belgiens benachteiligt wären, je nachdem, ob ihre Bank beschließe, die belgischen Rechtsvorschriften einzuhalten oder nicht, folgt nach Ansicht der Kommission eine solche etwaige Benachteiligung nicht aus den fraglichen Rechtsvorschriften, sondern aus der Entscheidung der Wirtschaftsteilnehmer. Es sei somit Sache der in Belgien ansässigen Personen, ob sie eine Bank wählten, die ihnen ein unter die belgische Steuerbefreiungsregelung fallendes Finanzprodukt anbiete, oder eine andere Bank.

24 Für den Fall, dass eine nicht in Belgien ansässige Bank die Voraussetzungen der fraglichen belgischen Regelung für die Steuerbefreiung nicht einhalten sollte, könnten die belgischen Behörden daraus die Konsequenzen ziehen und insbesondere bei einer solchen Bank die Steuerbefreiung versagen.

25 Was schließlich das Vorbringen des Königreichs Belgien angeht, die fragliche Regelung unterliege der Ausnahme des Art. 64 Abs. 1 AEUV, da die belgische Steuerbefreiungsregelung für Spareinlagen bereits am 31. Dezember 1993 bestanden habe und im belgischen Recht ununterbrochen beibehalten worden sei, ohne dass seither eine wesentliche Änderung vorgenommen worden sei, macht die Kommission geltend, sie habe die streitige Regelung nicht beanstandet, soweit sie für Banken gelte, die in einem Drittland ansässig seien, mit Ausnahme derjenigen, die in einem Land des Europäischen Wirtschaftsraums ansässig seien, das Mitglied der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA) sei, aber Art. 40 EWR-Abkommen unterliege.

26 Das Königreich Belgien verweist auf die Erkenntnisse aus dem Urteil vom 18. Dezember 2007, A (C-101/05, Slg. 2007, I-11531, Randnrn. 48 und 49), und hebt hervor, dass aufgrund der Anwendbarkeit von Art. 64 Abs. 1 AEUV Beschränkungen des Kapitalverkehrs, die am 31. Dezember 1993 bestanden hätten, gegenüber Drittländern beibehalten werden könnten. Die belgische

Steuerbefreiungsregelung für Spareinlagen habe zu diesem Zeitpunkt bereits bestanden und sei seither in der nationalen Rechtsordnung ununterbrochen und ohne wesentliche Änderung beibehalten worden.

27 Was den freien Kapitalverkehr angeht, bestreitet das Königreich Belgien unter Hinweis auf Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV, dass belgische Steuerpflichtige, die auf ein Sparkonto einzahlten, im Hinblick auf die fragliche Steuerbefreiung in derselben Situation seien, was den Ort ihrer Kapitalanlage angehe, gleichgültig, ob sich ihr Konto in Belgien befinde oder nicht.

28 Bei Personen, die eine Spareinlage in Belgien hätten, erfolge die Steuerbefreiung an der Quelle, d. h. bei den belgischen Finanzinstituten. So sei im Steuerjahr 2010 auf den ersten Teilbetrag der Einkünfte aus Spareinlagen in Höhe von 1 730 Euro kein Mobiliensteuervorabzug erhoben worden. Dieser erste Teilbetrag sei nämlich nicht als Einkünfte aus Kapitalvermögen oder beweglichen Gütern angesehen worden und habe daher nicht in der Jahressteuererklärung angegeben werden müssen. Dagegen habe der darüber liegende Betrag der Einkünfte aus der Spareinlage dem genannten Mobiliensteuervorabzug unterlegen, habe aber ebenfalls nicht in der Jahressteuererklärung angegeben werden müssen. Insoweit sei das System des Mobiliensteuervorabzugs „befreiend“. Folglich habe die nationale Steuerverwaltung im Grundsatz keine Kenntnis von den in Belgien vorhandenen Spareinlagen, soweit es um im Inland ansässige natürliche Personen gehe.

29 Habe ein Steuerpflichtiger dagegen eine Spareinlage in einem anderen Mitgliedstaat, müsse er die Einkünfte aus dieser erklären, und parallel sei die Spareinlage nunmehr Gegenstand eines Informationsaustauschs im Rahmen der Richtlinie 2003/48. Verfüge ein solcher Steuerpflichtiger außerdem auch über eine Spareinlage in Belgien und würde er im Rahmen seiner Jahressteuererklärung die in Rede stehende Steuerbefreiung in Höhe von 1 730 Euro der Einkünfte aus der ausländischen Spareinlage geltend machen, wäre der belgische Fiskus nicht in der Lage, zu überprüfen, ob dieser Steuerpflichtige nicht unberechtigt in den Genuss einer doppelten Steuerbefreiung gekommen sei, nämlich einmal für die Einkünfte aus der Spareinlage in Belgien durch das System des befreienden Mobiliensteuervorabzugs, also anonym, und ein weiteres Mal für die Einkünfte aus der Spareinlage in einem anderen Mitgliedstaat bei der Festsetzung der Steuer der natürlichen Personen.

30 Ferner macht das Königreich Belgien geltend, dass im Fall einer Beseitigung der behaupteten Beschränkung durch Abschaffung der fraglichen Steuerbefreiung für Einkünfte aus Spareinlagen in Belgien diese schlechter behandelt würden als Spareinlagen im Ausland. In diesem Fall würde nämlich bei Einkünften aus Spareinlagen in Belgien die Steuer von den belgischen Finanzinstituten zum Zeitpunkt der Vereinnahmung an der Quelle erhoben, und zwar in Form des befreienden Mobiliensteuervorabzugs, während bei Einkünften aus Spareinlagen im Ausland die belgische Steuer mittels der im Jahr nach Vereinnahmung der Einkünfte abzugebenden Steuererklärung in Form einer Veranlagung erhoben werde, die im Durchschnitt zwei Jahre nach der Vereinnahmung erfolge. Belgische Steuerpflichtige mit Einkünften aus einer ausländischen Spareinlage hätten somit gegenüber belgischen Steuerpflichtigen mit einer Spareinlage in Belgien einen finanziellen Vorteil. Daher sei das System zur Vermeidung einer doppelten Befreiung von Einkünften aus Spareinlagen weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs, und es gebe kein angemesseneres als das bestehende System, um das Ziel der Vermeidung einer missbräuchlichen doppelten Steuerbefreiung zu erreichen.

31 Was den freien Dienstleistungsverkehr angeht, macht das Königreich Belgien zunächst geltend, um die Einhaltung der nach der fraglichen Regelung geltenden Voraussetzungen überprüfen zu können, sei unabhängig davon, welche Auflagen die belgische Steuerverwaltung den ausländischen Kreditinstituten mache, ein effektiver Austausch von Bankdaten auf Anfrage erforderlich. Dieser Informationsaustausch habe sich zwar in den letzten Jahren deutlich verbessert, doch sei die 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), insbesondere deren Art. 8, dafür

nicht das geeignete Instrument. Das Problem liege jedoch nicht nur im etwaigen Fehlen von Informationen seitens anderer Mitgliedstaaten, sondern auch darin, dass ein Abgleich der Informationen über belgische und ausländische Spareinlagen nicht möglich wäre und somit nicht vermieden werden könnte, dass eine Steuerbefreiung zu Unrecht doppelt gewährt werde.

32 Sodann führt das Königreich Belgien unter Hinweis auf das Urteil vom 11. Juni 2009, X und Passenheim-van Schoot (C-155/08 und C-157/08, Slg. 2009, I-5093), aus, dass die streitige Maßnahme durch die Notwendigkeit, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, gerechtfertigt sei.

33 Da allein die belgischen Finanzinstitute zur Abführung des Mobiliensteuervorabzugs verpflichtet seien, könne der Steuerpflichtige insoweit nicht für eine Hinterziehung zur Verantwortung gezogen werden. Sei eine der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von einem belgischen Finanzinstitut nicht eingehalten worden, müsse dieses den nicht an der Quelle erhobenen Mobiliensteuervorabzug an den belgischen Fiskus entrichten. Da das belgische Finanzinstitut in der Erklärung über den Mobiliensteuervorabzug die Identität des Empfängers der Zinsen nicht angeben müsse, könne es vom belgischen Fiskus nicht zu deren Mitteilung gezwungen werden. Im Übrigen könne das belgische Finanzinstitut von seinem Kunden den Mobiliensteuervorabzug nicht zurückfordern, da dessen Erhebung auf gesetzlichen Verpflichtungen beruhe, die allein die belgischen Finanzinstitute träfen. Würde hingegen die Steuerbefreiung auf die Einkünfte aus ausländischen Spareinlagen ausgedehnt, würde der Steuerpflichtige selbst besteuert und könne nicht das ausländische Finanzinstitut in Anspruch nehmen, wenn dieses eine Voraussetzung für die Steuerbefreiung nicht eingehalten habe. Da das ausländische Finanzinstitut gegenüber dem belgischen Fiskus keine Verpflichtung habe, werde es nämlich seinem Kunden wohl kaum eine Art von Erfolgsgarantie für die belgische Steuerbefreiung geben, so dass davon auszugehen sei, dass der Steuerpflichtige keine Möglichkeit eines zivilrechtlichen Rückgriffs gegen das ausländische Finanzinstitut hätte.

34 Somit könne eine steuerrechtliche Regelung, die durch die Notwendigkeit, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, gerechtfertigt sei, als angemessener Eingriff in den freien Kapitalverkehr angesehen werden, auch wenn sie nicht auf rein künstliche Gestaltungen abziele.

35 Schließlich gehe die in Rede stehende belgische Steuerregelung keinesfalls über das hinaus, was zur Erreichung ihres Ziels, nämlich zu vermeiden, dass diese Steuerbefreiung zu Unrecht gewährt werde, erforderlich sei.

36 Die Kommission hebt in ihrer Erwiderung hinsichtlich des freien Kapitalverkehrs hervor, sie habe weder die belgische Regelung beanstandet, soweit sie Finanzinstitute betreffe, die in einem in Bezug auf das EWR-Abkommen dritten Land ansässig seien, so dass die Bemerkungen des Königreichs Belgien zur Klausel des Art. 64 Abs. 1 AEUV ins Leere gingen, noch habe sie das belgische System des befreienden Vorabzugs für über dem steuerfreien Betrag liegende Einkünfte beanstandet.

37 Zudem greife das Vorbringen des Königreichs Belgien zur Gefahr einer doppelten Steuerbefreiung nicht durch, da diese Gefahr mit noch schwereren Auswirkungen auch im rein innerstaatlichen Rahmen bestehe, wo es aufgrund der Anonymität der Sparer genüge, die Ersparnisse auf zwei oder mehr Banken aufzuteilen, um eine doppelte oder mehrfache Befreiung der Zinsen von der Steuer zu erlangen. Das Königreich Belgien könne daher nicht im grenzüberschreitenden Rahmen eine Diskriminierung rechtfertigen, wenn es im nationalen Rahmen nichts gegen dieselbe Gefahr des Betrugs unternehme.

38 Hinsichtlich des freien Dienstleistungsverkehrs und der Rechtfertigung mit der Notwendigkeit, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, bestreitet die Kommission zum einen, dass das Urteil X und Passenheim-van Schoot in der vorliegenden Rechtssache relevant sei. Zum anderen sei die Richtlinie 77/799 ein ausreichendes Instrument, um die Einhaltung der Voraussetzungen der

belgischen Regelung für die Gewährung der fraglichen Steuerbefreiung durch ausländische Banken zu überprüfen. Die Kommission erhält daher ihre in der Klageschrift gestellten Anträge in vollem Umfang aufrecht.

Würdigung durch den Gerichtshof

Zum freien Dienstleistungsverkehr

39 Im Rahmen dieser Rüge macht die Kommission erstens geltend, dass das Königreich Belgien gegen seine Verpflichtungen aus Art. 56 AEUV verstoßen habe.

40 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, diese aber ihre Befugnisse unter Wahrung des Unionsrechts ausüben müssen (vgl. Urteil vom 19. Juli 2012, A, C-48/11, Randnr. 16 und die dort angeführte Rechtsprechung).

41 Ferner ist hervorzuheben, dass Bankdienstleistungen Dienstleistungen im Sinne von Art. 57 AEUV darstellen und dass Art. 56 AEUV der Anwendung einer nationalen Regelung entgegensteht, die die für einen Dienstleistungserbringer bestehende Möglichkeit, von dieser Freiheit tatsächlich Gebrauch zu machen, ohne objektive Rechtfertigung beschränkt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 30. Januar 2007, Kommission/Dänemark, C-150/04, Slg. 2007, I-1163, Randnr. 37 und die dort angeführte Rechtsprechung).

42 Unter dem Gesichtspunkt eines einheitlichen Marktes und im Hinblick auf die Verwirklichung seiner Ziele schließt Art. 56 AEUV die Anwendung einer nationalen Regelung aus, die die Erbringung von Dienstleistungen zwischen Mitgliedstaaten gegenüber der Erbringung von Dienstleistungen allein innerhalb eines Mitgliedstaats erschwert (Urteil Kommission/Dänemark, Randnr. 38).

43 Ferner steht nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs Art. 56 AEUV jeder nationalen Regelung entgegen, die geeignet ist, die Tätigkeiten eines Dienstleistenden, der in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen ist und dort rechtmäßig ähnliche Dienstleistungen erbringt, zu unterbinden oder zu behindern (vgl. Urteil vom 5. Juli 2007, Kommission/Belgien, C-522/04, Slg. 2007, I-5701, Randnr. 38).

44 Die in der vorliegenden Rechtssache fraglichen Rechtsvorschriften sehen für Zinsen aus Spareinlagen eine unterschiedliche Steuerregelung vor, je nachdem ob die Zinsen von in Belgien ansässigen Banken gezahlt werden oder nicht. Als Grund für diese unterschiedliche Behandlung führt die belgische Regierung insbesondere an, dass in den beiden Fällen nicht dieselbe Regelung angewandt werden könne, um eine doppelte Steuerbefreiung zu vermeiden, wenn der Steuerpflichtige sowohl in Belgien als auch in einem anderen Mitgliedstaat über Spareinlagen verfüge.

45 Es ist daher zu prüfen, ob eine solche Regelung Hindernisse für den freien Dienstleistungsverkehr schafft und ob diese Hindernisse gegebenenfalls durch die von der belgischen Regierung angeführten Gründe gerechtfertigt sein können.

46 Insoweit ist festzustellen, dass die belgische Regierung in ihrer Klagebeantwortung das Vorliegen einer Beschränkung dieser Freiheit nicht bestreitet.

47 Sodann ist festzustellen, dass die streitige belgische Regelung zum einen die Wirkung hat, in Belgien ansässige Personen davon abzuhalten, Dienstleistungen von in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Banken in Anspruch zu nehmen und bei nicht in Belgien ansässigen Banken Sparkonten zu eröffnen oder beizubehalten, da die fragliche Steuerbefreiung für Zinsen, die eine nicht in Belgien ansässige Bank zahlt, nicht gewährt werden kann. Zum anderen ist diese Regelung geeignet, Inhaber von

Sparkonten bei in Belgien ansässigen Banken, denen folglich die genannte Steuerbefreiung zugutekommt, von einem Transfer ihres Kontos auf eine Bank in einem anderen Mitgliedstaat abzuhalten.

48 Daher stellt die fragliche Regelung eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs dar, die nach Art. 56 Abs. 1 AEUV grundsätzlich verboten ist.

49 Nach gefestigter Rechtsprechung können nationale Maßnahmen, die geeignet sind, die Ausübung der durch den Vertrag garantierten Grundfreiheiten zu behindern oder weniger attraktiv zu machen, dennoch zulässig sein, wenn mit ihnen ein im Allgemeininteresse liegendes Ziel verfolgt wird, wenn sie geeignet sind, dessen Erreichung zu gewährleisten, und wenn sie nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung des verfolgten Ziels erforderlich ist (vgl. u. a. Urteil vom 12. Juli 2012, Kommission/Spanien, C-269/09, Randnr. 62 und die dort angeführte Rechtsprechung).

50 Somit ist zu prüfen, ob das einzige im Allgemeininteresse liegende Ziel, das das Königreich Belgien ausdrücklich geltend macht, nämlich die Notwendigkeit, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, die festgestellte Beschränkung rechtfertigen kann.

51 Zu diesem Rechtfertigungsgrund hat der Gerichtshof bereits entschieden, dass die Notwendigkeit, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, eine Beschränkung von Grundfreiheiten rechtfertigen kann (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteil X und Passenheim-van Schoot, Randnr. 45).

52 Zur fehlenden Möglichkeit eines Rückgriffs auf die Instrumente der Union im Bereich der u. a. durch die Richtlinie 77/799 gewährleisteten gegenseitigen Amtshilfe ist festzustellen, dass die zwischen den Behörden der Mitgliedstaaten bestehenden Mechanismen zur gegenseitigen Unterstützung ausreichen, um einen Mitgliedstaat in die Lage zu versetzen, die Richtigkeit der Erklärungen der Steuerpflichtigen über ihre Einkünfte, die sie in einem anderen Mitgliedstaat erzielt haben, zu kontrollieren (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 29. November 2011, National Grid Indus, C-371/10, Slg. 2011, I-12273, Randnr. 78, und Kommission/Spanien, Randnr. 68).

53 Allerdings ist nicht ausgeschlossen, dass das genannte Instrument einer Zusammenarbeit in der Praxis nicht immer zufriedenstellend und reibungslos funktioniert. Die Mitgliedstaaten können jedoch aus etwaigen Schwierigkeiten beim Einholen der erforderlichen Informationen oder aus Defiziten, die bei der Kooperation ihrer Steuerverwaltungen auftreten können, keine Rechtfertigung für die Beschränkung der durch den Vertrag garantierten Grundfreiheiten herleiten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 4. März 2004, Kommission/Frankreich, C-334/02, Slg. 2004, I-2229, Randnr. 33, und Kommission/Spanien, Randnr. 72).

54 Die zuständigen Steuerbehörden wären nämlich durch nichts daran gehindert, von den Steuerpflichtigen die Nachweise zu verlangen, die sie für die zutreffende Festsetzung der betreffenden Steuern als erforderlich ansehen, und gegebenenfalls bei Nichtvorlage dieser Nachweise die beantragte Steuerbefreiung zu verweigern (vgl. insbesondere Urteil vom 11. Oktober 2007, ELISA, C-451/05, Slg. 2007, I-8251, Randnr. 95 und die dort angeführte Rechtsprechung).

55 In diesem Kontext trägt die belgische Regierung vor, der Gerichtshof habe im Urteil X und Passenheim-van Schoot die Rechtfertigung mit einer nicht ausreichenden Wirksamkeit des genannten Instruments der Zusammenarbeit anerkannt.

56 Der Gerichtshof hat in dem genannten Urteil entschieden, dass die Anwendung einer längeren Nachforderungsfrist im Fall des Verdachts, dass in einem anderen Mitgliedstaat vorhandene zu versteuernde Guthaben verschwiegen wurden, durch das Ziel, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten und Steuerhinterziehung zu bekämpfen, gerechtfertigt war.

57 Da es jedoch im vorliegenden Fall um von den Steuerpflichtigen erklärte Einkünfte geht, sollte die belgische Steuerverwaltung die erforderlichen Informationen über diese aus einem anderen Mitgliedstaat stammenden Einkünfte ohne Schwierigkeiten erlangen können.

58 Überdies sind, wie vom Königreich Belgien in seiner Klagebeantwortung hervorgehoben, die Einkünfte aus ausländischen Sparkonten, die der Steuerpflichtige anzugeben hat, auch Gegenstand eines Informationsaustauschs im Rahmen der Richtlinie 2003/48.

59 Die belgische Steuerverwaltung verfügt somit über ein Rechtsinstrument, dessen Wirksamkeit nicht in Frage gestellt wurde, um Informationen über das Vorhandensein von ausländischen Einkünften aus Mobilien zu erlangen, und ist folglich zu deren Besteuerung in der Lage.

60 Demnach kann die Rechtfertigung mit der Unzulänglichkeit der Instrumente der Zusammenarbeit auf Unionsebene nicht durchgreifen.

61 Was die Gefahr einer doppelten Steuerbefreiung und somit implizit die Rechtfertigung der fraglichen Regelung mit den Zielen der Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerumgehung angeht, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei diesen um vom Gerichtshof anerkannte legitime Ziele handelt (vgl. in diesem Sinne insbesondere Urteil vom 7. April 2011, Kommission/Portugal, C-20/09, Slg. 2011, I-2637, Randnr. 60 und die dort angeführte Rechtsprechung).

62 Insoweit ist festzustellen, dass diese Gefahr, wie die Kommission zu Recht hervorgehoben hat, auch im Fall eines Steuerpflichtigen besteht, der über zwei oder mehr Sparkonten bei in Belgien ansässigen Banken verfügt, also in einem rein internen Rahmen. Da die Steuerpflichtigen hinsichtlich der Zinsen aus einem belgischen Sparkonto anonym behandelt werden, würde es, um die streitige Steuerbefreiung mehrmals zu erhalten, genügen, dass der Steuerpflichtige seine Ersparnisse mehreren unterschiedlichen Banken anvertraut. Demzufolge ist die Gefahr eines Betrugs oder Missbrauchs, auf die sich die belgische Regierung beruft, der nationalen Steuerbefreiungsregelung inhärent und hängt nicht vom Vorliegen eines grenzüberschreitenden Faktors ab.

63 Außerdem ist für den Fall, dass sich mit der in Rede stehenden nationalen Regelung das Ziel, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten und insbesondere Steuerumgehung und Steuerhinterziehung zu bekämpfen, erreichen ließe, festzustellen, dass diese Regelung über das hinausgeht, was zur Erreichung des verfolgten Ziels erforderlich ist.

64 Nach ständiger Rechtsprechung kann nämlich die Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerumgehung nur dann als Rechtfertigungsgrund angeführt werden, wenn sie auf rein künstliche Gestaltungen abzielt, die auf eine Umgehung des Steuerrechts gerichtet sind, was jede allgemeine Vermutung einer Steuerhinterziehung ausschließt. Eine allgemeine Vermutung der Steuerflucht oder der Steuerhinterziehung genügt also nicht, um eine steuerliche Maßnahme zu rechtfertigen, die die Ziele des Vertrags beeinträchtigt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 28. Oktober 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Slg. 2010, I-10659, Randnr. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung). Im vorliegenden Fall hindert die streitige nationale Regelung jedoch nicht nur an der Umgehung und Hinterziehung von Steuern, sondern auch an der rechtmäßigen Ausübung der Dienstleistungsfreiheit, sofern die Steuerpflichtigen nachweisen, dass sie keine betrügerischen Ziele verfolgen.

65 Die belgische Regierung hätte somit weniger restriktive Maßnahmen ergreifen können, um das Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehung zu erreichen.

66 Daher kann die Rechtfertigung der fraglichen Regelung mit der Notwendigkeit, im Rahmen der Gewährleistung der Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen Steuerumgehung und Steuerhinterziehung zu verhindern, nicht durchgreifen.

67 Was schließlich die Rechtfertigung angeht, dass im Fall von Sparkonten bei nicht in Belgien ansässigen Banken ein Steuerpflichtiger, wenn er zu Unrecht eine Steuerbefreiung erhalten habe, den Mobiliensteuervorabzug entrichten müsse, ohne die Möglichkeit eines zivilrechtlichen Rückgriffs gegen die ausländische Bank zu haben, genügt der Hinweis, dass die belgische Regierung nicht dargetan hat, inwiefern ihre Besorgnis in Bezug auf eine angemessene Verteilung der zivilrechtlichen Verantwortlichkeiten zwischen den betroffenen Steuerpflichtigen und Banken es rechtfertigen könnte, eine Maßnahme wie die in Rede stehende mit dem Ziel anzuwenden, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten.

68 Diese Rechtfertigung der streitigen Regelung kann daher nicht durchgreifen.

69 Daher kann die Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs, zu der die Anwendung der streitigen nationalen Regelung führt, nach der eine Steuerbefreiung ausschließlich für die Zinsen gewährt wird, die von in Belgien ansässigen Banken gezahlt werden, und nicht für die von in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Bankinstituten gezahlten Zinsen, nicht durch die Ziele gerechtfertigt sein, die das Königreich Belgien geltend gemacht hat, noch entspricht diese Beschränkung dem Erfordernis der Verhältnismäßigkeit.

70 Zweitens macht die Kommission geltend, dass das Königreich Belgien durch die streitige Regelung auch gegen seine Verpflichtungen aus Art. 36 EWR-Abkommen in Bezug auf den freien Dienstleistungsverkehr verstoßen habe.

71 Hierzu ist festzustellen, dass Art. 36 EWR-Abkommen dem Art. 56 AEUV entspricht, so dass die in den Randnrn. 40 bis 69 des vorliegenden Urteils zu diesem Artikel enthaltenen Erwägungen grundsätzlich auch für Art. 36 EWR-Abkommen gelten.

72 Die belgische Regierung hat nur in Bezug auf Art. 56 AEUV Rechtfertigungen vorgetragen. Folglich ist, da sie in Bezug auf Art. 36 EWR-Abkommen keine spezifische Rechtfertigung vorgetragen hat, davon auszugehen, dass auch Art. 36 EWR-Abkommen der streitigen nationalen Regelung entgegensteht.

Zum freien Kapitalverkehr

73 Die Kommission beantragt außerdem, festzustellen, dass das Königreich Belgien gegen seine Verpflichtungen aus Art. 63 AEUV und Art. 40 EWR-Abkommen verstoßen hat.

74 Da die Bestimmungen des Vertrags und des EWR-Abkommens über den freien Dienstleistungsverkehr der streitigen Regelung entgegenstehen, braucht diese nicht gesondert anhand von Art. 63 AEUV und Art. 40 EWR-Abkommen geprüft zu werden, die beide den freien Kapitalverkehr zum Gegenstand haben (vgl. entsprechend Urteil Kommission/Belgien, Randnr. 79).

75 Folglich ist festzustellen, dass das Königreich Belgien dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Art. 56 AEUV und Art. 36 EWR-Abkommen verstoßen hat, dass es eine Regelung eingeführt und beibehalten hat, die für von gebietsfremden Banken gezahlte Zinsen eine insofern diskriminierende Besteuerung vorsieht, als eine Steuerbefreiung ausschließlich auf von gebietsansässigen Banken gezahlte Zinsen Anwendung findet.

Kosten

76 Nach Art. 138 Abs. 1 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission die Verurteilung des Königreichs Belgien beantragt hat und dieses mit seinem Vorbringen unterlegen ist, sind ihm die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Fünfte Kammer) für Recht erkannt und entschieden:

1. **Das Königreich Belgien hat dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Art. 56 AEUV und Art. 36 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 verstoßen, dass es eine Regelung eingeführt und beibehalten hat, die für von gebietsfremden Banken gezahlte Zinsen eine insofern diskriminierende Besteuerung vorsieht, als eine Steuerbefreiung ausschließlich auf von gebietsansässigen Banken gezahlte Zinsen Anwendung findet.**

2. **Das Königreich Belgien trägt die Kosten.**

Unterschriften