URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

17. Januar 2008 *

In der Rechtssache C-152/05

betreffend eine Vertragsverletzungsklage nach Art. 226 EG, eingereicht am 5. April 2005,

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch R. Lyal und K. Gross als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch M. Lumma und C. Schulze-Bahr als Bevollmächtigte,

Beklagte,

erlässt

* Verfahrenssprache: Deutsch.

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans, der Richter J. Makarczyk (Berichterstatter), P. Kūris und J.-C. Bonichot sowie der Richterin C. Toader,

Generalanwalt: Y. Bot,
Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 28. Juni 2007

folgendes

Urteil

1 Mit ihrer Klage beantragt die Kommission der Europäischen Gemeinschaften die Feststellung, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG verstoßen hat, dass sie in § 2 Abs. 1 Satz 1 des Eigenheimzulagengesetzes in seiner im BGBl. 1997 I S. 734 bekannt gemachten und durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 (BGBl. 2003 I S. 3076) geänderten Fassung (im Folgenden: Eigenheimzulagengesetz oder EigZulG) die Gewährung der

Eigenheimzulage an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige für in einem anderen Mitgliedstaat belegene Immobilien unabhängig davon ausgeschlossen hat, ob dort eine vergleichbare Förderung beansprucht werden kann.

Deutsches Recht

2 In § 1 des Einkommensteuergesetzes in seiner im BGBl. 2002 I S. 4210 bekannt gemachten Fassung (im Folgenden: Einkommensteuergesetz oder EStG) heißt es:

„(1) Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. …

(2) Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind auch deutsche Staatsangehörige, die

1. im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben und

2. zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen[,]

sowie zu ihrem Haushalt gehörende Angehörige, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen oder keine Einkünfte oder nur Einkünfte beziehen, die ausschließlich im Inland einkommensteuerpflichtig sind. Dies gilt nur für natürliche Personen, die in dem Staat, in dem sie ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, lediglich in einem der beschränkten Einkommensteuerpflicht ähnlichen Umfang zu einer Steuer vom Einkommen herangezogen werden.

(3) Auf Antrag werden auch natürliche Personen als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte … haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 vom Hundert der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 6 136 EUR im Kalenderjahr betragen; dieser Betrag ist zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen notwendig und angemessen ist. … “

3 Nach § 1 EigZulG haben unbeschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Einkommensteuergesetzes Anspruch auf eine Eigenheimzulage.

4 Diese Zulage wird nach § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG für die Herstellung oder Anschaffung einer Wohnung in einem im Inland belegenen eigenen Haus oder einer im Inland belegenen eigenen Eigentumswohnung gewährt.

5 Nach § 4 EigZulG besteht der Anspruch auf Eigenheimzulage nur für Kalenderjahre, in denen der Anspruchsberechtigte die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Die unentgeltliche Nutzung der Wohnung durch einen Angehörigen des Anspruchsberechtigten erfüllt ebenfalls die Anspruchsvoraussetzungen für die Zulage.

Vorverfahren

6 Mit Mahnschreiben vom 4. April 2000 teilte die Kommission der Bundesrepublik Deutschland mit, dass sie Zweifel an der Vereinbarkeit von § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG mit den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG hege. Die Bundesrepublik Deutschland antwortete hierauf mit Schreiben vom 30. Mai 2000.

7 Am 16. Dezember 2003 richtete die Kommission eine mit Gründen versehene Stellungnahme an die Bundesrepublik Deutschland, mit der sie sie aufforderte, die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um der Stellungnahme innerhalb von zwei Monaten nach deren Eingang nachzukommen. Da die Antwort der deutschen Behörden auf diese Stellungnahme in ihrem Schreiben vom 17. Februar 2004 der Kommission nicht befriedigend erschien, hat sie die vorliegende Klage erhoben.

Zur Klage

Zur Zulässigkeit

8 Die Bundesrepublik Deutschland macht geltend, die Klage sei teilweise unzulässig, weil die Kommission in ihrem Mahnschreiben mit der Verwendung des Begriffs „deutsche[r] Steuerpflichtiger" nur auf Einkommensteuerpflichtige mit deutscher Staatsangehörigkeit abgestellt habe. Die Kommission habe deshalb den Streitgegenstand nicht auf Arbeitnehmer mit einer anderen Staatsangehörigkeit ausweiten dürfen.

9 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass zwar der Gegenstand der gemäß Art. 226 EG erhobenen Klage durch das in dieser Vorschrift vorgesehene Vorverfahren umschrieben wird, weshalb das Mahnschreiben, die mit Gründen versehene Stellungnahme und die Klage auf dieselben Rügen gestützt werden müssen, dieses Erfordernis aber nicht so weit gehen kann, dass die genannten Schriftstücke in jedem Fall völlig übereinstimmend formuliert sein müssen, wenn der Streitgegenstand nicht erweitert oder geändert worden ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 18. Juli 2007, Kommission/Deutschland, C-490/04, Slg. 2007, I-6095, Randnrn. 36 und 37).

10 Außerdem muss die mit Gründen versehene Stellungnahme eine zusammenhängende und detaillierte Darlegung der Gründe enthalten, aus denen die Kommission zu der Überzeugung gelangt ist, dass der betreffende Mitgliedstaat gegen eine seiner Verpflichtungen aus dem EG-Vertrag verstoßen hat. An die Genauigkeit des Mahnschreibens können dagegen keine so strengen Anforderungen gestellt werden, da es zwangsläufig nur in einer ersten knappen Zusammenfassung der Rügen bestehen kann. Die Kommission ist daher durch nichts daran gehindert, die von ihr im Mahnschreiben bereits in allgemeiner Form erhobenen Rügen in der mit Gründen versehenen Stellungnahme näher auszuführen (vgl. Urteil vom 9. November 1999, Kommission/Italien, C-365/97, Slg. 1999, I-7773, Randnr. 26).

11 Im vorliegenden Fall geht, anders als die Bundesrepublik Deutschland behauptet, aus dem Mahnschreiben nicht hervor, dass die Kommission den Streitgegenstand auf deutsche Staatsangehörige eingrenzen wollte.

12 Zum einen verweist nämlich die Kommission unter Punkt 3 des Mahnschreibens u. a. auf § 1 Abs. 3 EStG, der die Einkommensteuerpflicht natürlicher Personen mit inländischen Einkünften, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unabhängig von ihrer Staatsangehörigkeit regelt. Zum

anderen vertritt die Kommission unter Punkt 5 dieses Schreibens die Ansicht, dass der Ausschluss der grenzüberschreitend mobilen Personen von der Eigenheimzulage nach den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG mit dem Grundsatz der Freizügigkeit unvereinbar sei.

13 Da der Streitgegenstand nicht geändert oder erweitert worden ist und die Bundesrepublik Deutschland die für die Vorbereitung ihrer Verteidigung notwendigen Gesichtspunkte dem Mahnschreiben entnehmen konnte, ist ihre Einrede der Unzulässigkeit zurückzuweisen und die Klage der Kommission für zulässig zu erklären.

Zur Begründetheit

14 Vorab ist festzustellen, dass die Bundesrepublik Deutschland den Gerichtshof mit Schreiben vom 4. Januar 2006 vom Erlass des Gesetzes zur Abschaffung der Eigenheimzulage (BGBl. 2005 I S. 76) am 22. Dezember 2005 unterrichtet hat.

15 Hierzu genügt der Hinweis, dass nach ständiger Rechtsprechung das Vorliegen einer Vertragsverletzung anhand der Lage zu beurteilen ist, in der sich der Mitgliedstaat bei Ablauf der Frist befand, die in der mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzt wurde, und dass später eingetretene Änderungen vom Gerichtshof nicht berücksichtigt werden können (vgl. u. a. Urteile vom 19. Juni 2003, Kommission/Frankreich, C-161/02, Slg. 2003, I-6567, Randnr. 6, und vom 18. Juli 2007, Kommission/Griechenland, C-26/07, nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 6). Da feststeht, dass das Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage nach Ablauf der betreffenden Frist ergangen ist, ist es im Rahmen der vorliegenden Klage außer Acht zu lassen.

16 Nach ständiger Rechtsprechung fallen die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, doch müssen diese ihre Befugnisse unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben (vgl. Urteile vom 13. Dezember 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Slg. 2005, I-10837, Randnr. 29, vom 26. Oktober 2006, Kommission/Portugal, C-345/05, Slg. 2006, I-10633, Randnr. 10, und vom 18. Januar 2007, Kommission/Schweden, C-104/06, Slg. 2007, I-671, Randnr. 12).

17 Deshalb ist zu prüfen, ob das Eigenheimzulagengesetz, insbesondere § 2 Abs. 1 Satz 1, wie von der Kommission geltend gemacht, eine Beschränkung der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit darstellt, die in den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG verbürgt sind.

18 Art. 18 EG, in dem das Recht eines jeden Bürgers der Europäischen Union, sich im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen und aufzuhalten, in allgemeiner Form niedergelegt ist, hat in Art. 39 EG hinsichtlich der Freizügigkeit der Arbeitnehmer und in Art. 43 EG hinsichtlich der Niederlassungsfreiheit eine besondere Ausprägung erfahren (vgl. Urteile Kommission/Portugal, Randnr. 13, Kommission/Schweden, Randnr. 15, und vom 11. September 2007, Kommission/Deutschland, C-318/05, Slg. 2007, I-6957, Randnr. 35).

19 Somit ist erstens zu prüfen, ob die Art. 39 EG und 43 EG einer nationalen Regelung wie § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG entgegenstehen, wonach die Gewährung der Eigenheimzulage, die nach § 1 EigZulG den im Inland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen zusteht, an die Voraussetzung geknüpft ist, dass die von den Betreffenden zu eigenen Wohnzwecken hergestellten oder angeschafften Wohnungen im Inland belegen sind.

20 Insoweit ist daran zu erinnern, dass jeder Angehörige eines Mitgliedstaats, der von dem Recht auf Arbeitnehmerfreizügigkeit oder von der Niederlassungsfreiheit Gebrauch gemacht und in einem anderen Mitgliedstaat als dem Wohnstaat eine Berufstätigkeit ausgeübt hat, unabhängig von seinem Wohnort und seiner Staatsangehörigkeit in den Anwendungsbereich von Art. 39 EG bzw. Art. 43 EG fällt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Februar 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, Slg. 2006, I-1711, Randnr. 31, vom 7. September 2006, N, C-470/04, Slg. 2006, I-7409, Randnr. 28, und vom 18. Juli 2007, Hartmann, C-212/05, Slg. 2007, I-6303, Randnr. 17).

21 Außerdem sollen sämtliche Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit den Gemeinschaftsangehörigen die Ausübung beruflicher Tätigkeiten aller Art im gesamten Gebiet der Europäischen Gemeinschaft erleichtern und stehen Maßnahmen entgegen, die die Gemeinschaftsangehörigen benachteiligen könnten, wenn sie eine Erwerbstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausüben wollen (vgl. Urteile vom 15. September 2005, Kommission/Dänemark, C-464/02, Slg. 2005, I-7929, Randnr. 34, Kommission/Portugal, Randnr. 15, Kommission/Schweden, Randnr. 17, und vom 11. September 2007, Kommission/Deutschland, Randnr. 114).

22 Bestimmungen, die einen Angehörigen eines Mitgliedstaats daran hindern oder davon abhalten, seinen Herkunftsstaat zu verlassen, um von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen, stellen Beeinträchtigungen dieser Freiheit dar, auch wenn sie unabhängig von der Staatsangehörigkeit der betroffenen Arbeitnehmer Anwendung finden (vgl. Urteile Kommission/Dänemark, Randnr. 35, Kommission/Portugal, Randnr. 16, Kommission/Schweden, Randnr. 18, und vom 11. September 2007, Kommission/Deutschland, Randnr. 115).

23 Im vorliegenden Fall benachteiligt § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG die in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen, die eine in einem anderen Mitgliedstaat belegene Wohnung zu eigenen Wohnzwecken herstellen oder anschaffen. Nach dieser Bestimmung können diese Personen nicht in den Genuss der Eigenheimzulage

kommen, während diejenigen, die sich im Hinblick auf die Einkommensteuer in der gleichen Lage befinden und sich im Zuge der Herstellung oder Anschaffung einer Wohnung dafür entscheiden, ihren Wohnsitz in Deutschland beizubehalten oder zu begründen, Anspruch auf die Zulage haben.

24 Unter diesen Umständen hat die fragliche Bestimmung, wie vom Generalanwalt in Nr. 64 seiner Schlussanträge festgestellt, eine abschreckende Wirkung für die in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen, denen das Recht auf Freizügigkeit nach den Art. 39 EG und 43 EG zusteht und die eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken in einem anderen Mitgliedstaat herstellen oder anschaffen möchten.

25 Indem § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG die Gewährung der Eigenheimzulage an die in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen an die Voraussetzung knüpft, dass die zu eigenen Wohnzwecken hergestellte oder angeschaffte Wohnung im Inland belegen ist, ist er infolgedessen geeignet, die Arbeitnehmerfreizügigkeit und die Niederlassungsfreiheit, wie sie in den Art. 39 EG und 43 EG verbürgt sind, zu beschränken.

26 Nach gefestigter Rechtsprechung können nationale Maßnahmen, die geeignet sind, die Ausübung der durch den Vertrag garantierten Grundfreiheiten zu behindern oder weniger attraktiv zu machen, jedoch zugelassen werden, 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. Urteile Kommission/Portugal, Randnr. 24, und Kommission/Schweden, Randnr. 25).

27 Im vorliegenden Fall macht die Bundesrepublik Deutschland geltend, dass die in § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG aufgestellte Voraussetzung durch das Ziel gerechtfertigt sei,

den Wohnungsbau in Deutschland zur Gewährleistung ausreichenden Wohnraums im Inland zu fördern. Die fragliche Voraussetzung geht aber jedenfalls über das hinaus, was zur Erreichung des verfolgten Ziels erforderlich ist.

28 Das Ziel, die Wohnungsnachfrage zu befriedigen, wird nämlich genauso erreicht, wenn der in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige sich dafür entscheidet, seinen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat und nicht in Deutschland zu begründen (vgl. in diesem Sinne Urteil Kommission/Portugal, Randnr. 35).

29 Nach alledem stellt § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG eine nach den Art. 39 EG und 43 EG verbotene Beschränkung dar, und die Rüge der Kommission, dass der betroffene Mitgliedstaat gegen seine Verpflichtungen aus diesen Artikeln des EG-Vertrags verstoßen habe, ist begründet.

30 Zudem gilt aus denselben Gründen Gleiches für die auf Art. 18 EG gestützte Rüge, soweit es um die in Deutschland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen geht, die nicht erwerbstätig sind.

31 Deshalb ist festzustellen, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG verstoßen hat, dass sie in § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG die Gewährung der Eigenheimzulage an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige für in einem anderen Mitgliedstaat belegene Wohnungen ausgeschlossen hat.

Kosten

32 Nach Art. 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Bundesrepublik Deutschland mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr gemäß dem Antrag der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

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

1. **Die Bundesrepublik Deutschland hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG verstoßen, dass sie in § 2 Abs. 1 Satz 1 des Eigenheimzulagengesetzes in seiner 1997 bekannt gemachten und durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 geänderten Fassung die Gewährung der Eigenheimzulage an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige für in einem anderen Mitgliedstaat belegene Wohnungen ausgeschlossen hat.**

2. **Die Bundesrepublik Deutschland trägt die Kosten.**

Unterschriften