Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

26. Mai 2016*

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Direkte Besteuerung — Freier Kapitalverkehr — Freier Dienstleistungsverkehr — Richtlinie 69/335/EWG — Art. 2, 4, 10 und 11 — Richtlinie 85/611/EWG — Art. 10 und 293 EG — Jährliche Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen — Doppelbesteuerung — Sanktion für Organismen für gemeinsame Anlagen ausländischen Rechts“

In der Rechtssache C-48/15

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Cour d’appel de Bruxelles (Berufungsgericht Brüssel, Belgien) mit Entscheidung vom 23. Oktober 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 6. Februar 2015, in dem Verfahren

État belge, SPF Finances,

gegen

NN (L) International SA, vormals ING International SA, Rechtsnachfolgerin der ING (L) Dynamic SA,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten M. Ilešič, der Richterin C. Toader, des Richters A. Rosas, der Richterin A. Prechal und des Richters E. Jarašiūnas (Berichterstatter),

Generalanwalt: M. Bobek,

Kanzler: V. Tourrès, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 28. Oktober 2015,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der NN (L) International SA, vertreten durch J. Malherbe und M. Bertha, avocats,

— der belgischen Regierung, vertreten durch M. Jacobs und J.-C. Halleux als Bevollmächtigte im Beistand von A. Gillet, avocat,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch W. Roels und C. Soulay als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 21. Januar 2016

* Verfahrenssprache: Französisch.

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 2, 4, 10 und 11 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (ABl. 1969, L 249, S. 25) in der durch die Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 (ABl. 1985, L 156, S. 23) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 69/335), der Richtlinie 85/611/EWG des Rates vom 20. Dezember 1985 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) (ABl. 1985, L 375, S. 3) in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG sowie der Art. 49 bis 60 EG in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG.

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem État belge, SPF Finances (service public fédéral Finances) (Föderaler Öffentlicher Dienst Finanzen, im Folgenden: Steuerverwaltung), und der NN (L) International SA, vormals ING International SA, Rechtsnachfolgerin der ING (L) Dynamic SA (im Folgenden: NN [L]), wegen eines Antrags auf Erstattung der von der letztgenannten Gesellschaft für das Wirtschaftsjahr 2006 entrichteten jährlichen Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen (OGA) in Höhe von 185 739,34 Euro.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 In Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie 69/335, die durch die Richtlinie 2008/7/EG des Rates vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (ABl. 2008, L 46, S. 11) aufgehoben wurde, hieß es:

„Die der Gesellschaftsteuer unterliegenden Vorgänge werden ausschließlich in dem Mitgliedstaat besteuert, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Kapitalgesellschaft in dem Zeitpunkt befindet, in dem diese Vorgänge erfolgen.

…“

4 Art. 4 der Richtlinie 69/335 bestimmte:

„(1) Der Gesellschaftsteuer unterliegen die nachstehenden Vorgänge:

a) die Gründung einer Kapitalgesellschaft;

b) die Umwandlung einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person, die keine Kapitalgesellschaft ist, in eine Kapitalgesellschaft;

c) die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art;

d) die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art, für die nicht Gesellschaftsrechte gewährt werden, die einen Anteil am Kapital oder am Gesellschaftsvermögen verkörpern, sondern Rechte, wie sie Gesellschaftern gewährt werden, wie z. B. Stimmrecht, Recht auf Gewinnbeteiligung oder auf Liquidationserlöse;

e) die Verlegung des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person, die ihren satzungsmäßigen Sitz in einem Drittland hat, von einem Drittland in einen Mitgliedstaat, wenn sie für die Erhebung der Gesellschaftsteuer in diesem Mitgliedstaat als Kapitalgesellschaft angesehen wird;

f) die Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person, die den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in einem Drittland hat, von einem Drittland in einen Mitgliedstaat, wenn sie für die Erhebung der Gesellschaftsteuer in diesem Mitgliedstaat als Kapitalgesellschaft angesehen wird;

g) die Verlegung des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, wenn sie für die Erhebung der Gesellschaftsteuer in Letzterem als Kapitalgesellschaft, im anderen Mitgliedstaat hingegen nicht als Kapitalgesellschaft angesehen wird;

h) die Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person, die den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in einem Drittland hat, von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, wenn sie für die Erhebung der Gesellschaftsteuer in Letzterem als Kapitalgesellschaft, im anderen Mitgliedstaat hingegen nicht als Kapitalgesellschaft angesehen wird.

(2) Soweit sie am 1. Juli 1984 der Steuer zum Satz von 1 v. H. unterlagen, können die folgenden Vorgänge auch weiterhin der Gesellschaftsteuer unterworfen werden:

a) die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Umwandlung von Gewinnen, Rücklagen oder Rückstellungen;

b) die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Leistungen eines Gesellschafters, die keine Erhöhung des Kapitals mit sich bringen, sondern ihren Gegenwert in einer Änderung der Gesellschaftsrechte finden oder geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsanteile zu erhöhen;

c) die Darlehensaufnahme durch eine Kapitalgesellschaft, wenn der Darlehensgeber Anspruch auf eine Beteiligung an den Gesellschaftsgewinnen hat;

d) die Darlehensaufnahme durch eine Kapitalgesellschaft bei einem Gesellschafter, beim Ehegatten oder bei einem Kind eines Gesellschafters sowie die Aufnahme von Darlehen bei Dritten, wenn ein Gesellschafter für ein solches Darlehen Sicherheit leistet; Voraussetzung ist, dass diese Darlehen die gleiche Funktion haben wie eine Erhöhung des Kapitals.

…“

5 Art. 10 dieser Richtlinie lautete:

„Abgesehen von der Gesellschaftsteuer erheben die Mitgliedstaaten von Gesellschaften, Personenvereinigungen oder juristischen Personen mit Erwerbszweck keinerlei andere Steuern oder Abgaben auf:

a) die in Artikel 4 genannten Vorgänge;

b) die Einlagen, Darlehen oder Leistungen im Rahmen der in Artikel 4 genannten Vorgänge;

c) die der Ausübung einer Tätigkeit vorangehende Eintragung oder sonstige Formalität, der eine Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristische Person mit Erwerbszweck auf Grund ihrer Rechtsform unterworfen werden kann."

6 Art. 11 derselben Richtlinie bestimmte:

„Die Mitgliedstaaten erheben keine Steuer irgendwelcher Art:

a) auf die Ausfertigung, die Ausgabe, die Börsenzulassung, das Inverkehrbringen von oder den Handel mit Aktien, Anteilen oder anderen Wertpapieren gleicher Art sowie Zertifikaten derartiger Wertpapiere, ungeachtet der Person des Emittenten;

b) auf Anleihen einschließlich Renten, die durch Ausgabe von Obligationen oder anderen handelsfähigen Wertpapieren aufgenommen werden, ungeachtet der Person des Emittenten, auf alle damit zusammenhängenden Formalitäten sowie auf die Ausfertigung, Ausgabe oder Börsenzulassung, das Inverkehrbringen von oder den Handel mit diesen Obligationen oder anderen handelsfähigen Wertpapieren."

7 Die Erwägungsgründe 2 bis 4 der Richtlinie 85/611, die durch die Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) (ABl. 2009, L 302, S. 32) aufgehoben wurde, lauteten:

„Eine Koordinierung der nationalen Rechtsvorschriften betreffend die [OGA] dürfte sich im Hinblick auf eine Angleichung der Wettbewerbsbedingungen zwischen diesen Organismen auf Gemeinschaftsebene als zweckmäßig erweisen, um so einen wirksameren und einheitlicheren Schutz der Anteil[s]inhaber sicherzustellen. Eine derartige Koordinierung erscheint zweckmäßig, um den in einem Mitgliedstaat ansässigen [OGA] den Vertrieb ihrer Anteile im Gebiet der anderen Mitgliedstaaten zu erleichtern.

Die Verwirklichung dieser Ziele erleichtert die Beseitigung der Beschränkungen des freien Verkehrs für Anteile von [OGA] auf Gemeinschaftsebene; die vorgesehene Koordinierung fördert die Schaffung eines europäischen Kapitalmarkts.

Im Hinblick auf die vorstehend genannten Ziele ist es wünschenswert, gemeinsame Mindestregelungen bezüglich der Zulassung, der Aufsicht, der Struktur, der Geschäftstätigkeit sowie der Informationspflichten für die [OGA] in den Mitgliedstaaten einzuführen.

…"

8 Art. 44 der Richtlinie 85/611 bestimmte:

„(1) Ein OGAW [(Organismus für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren)], der seine Anteile in einem anderen Mitgliedstaat vertreibt, hat die in diesem Staat geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu beachten, die den nicht von dieser Richtlinie geregelten Bereich betreffen.

…

(3) Die Absätze 1 und 2 sind ohne Diskriminierung anzuwenden."

Belgisches Recht

9 Der Code des droits de succession (Erbschaftsteuergesetzbuch) in der durch das Programmgesetz vom 22. Dezember 2003 (*Moniteur belge* vom 31. Dezember 2003, S. 62160) geänderten Fassung (im Folgenden: Erbschaftsteuergesetzbuch) enthält ein Buch IIbis mit der Überschrift „Jährliche Steuer auf [OGA], Kreditinstitute und Versicherungsgesellschaften“ (im Folgenden: jährliche Steuer auf OGA). Diese Steuer galt anfangs nur für OGA belgischen Rechts, wurde später jedoch auf OGA ausländischen Rechts, die ihre Anteile gemäß dem am 1. Januar 2004 in Kraft getretenen genannten Programmgesetz in Belgien vertreiben, ausgeweitet.

10 Nach Art. 133ter Erbschaftsteuergesetzbuch kann das Gericht bestimmte Personen nicht nur wegen eines Verstoßes gegen verschiedene Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzbuchs verurteilen, sondern ihnen auch für die Dauer von drei Monaten bis zu fünf Jahren die Ausübung ihres Berufs untersagen und/oder – ebenfalls für eine Dauer von drei Monaten bis zu fünf Jahren – anordnen, die Betriebe der Gesellschaft, des Konzerns oder des Unternehmens, bei dem der Verurteilte als Geschäftsführer, Mitglied oder Beschäftigter tätig ist, zu schließen.

11 Art. 161 Erbschaftsteuergesetzbuch lautet:

„Nach ihrer Eintragung bei der Commission bancaire, financière et des assurances (Kommission für das Bank-, Finanz- und Versicherungswesen) sind ab 1. Januar zur Zahlung einer jährlichen Steuer verpflichtet:

1. [OGA] in Satzungsform im Sinne von Artikel 108 Absatz 1 Nrn. 1 und 2 des Gesetzes vom 4. Dezember 1990 über die Geldgeschäfte und die Finanzmärkte;

2. [OGA-]Verwaltungsgesellschaften in Vertragsform im Sinne von Artikel 108 Absatz 1 Nrn. 1 und 2 des Gesetzes vom 4. Dezember 1990 über die Geldgeschäfte und die Finanzmärkte;

3. [OGA] ausländischen Rechts im Sinne von Artikel 137 des Gesetzes vom 4. Dezember 1990 über die Geldgeschäfte und die Finanzmärkte, außer Organismen für Anlagen in Forderungen;

…“

12 Art. 161bis dieses Gesetzbuchs bestimmt:

„§ 1 – Was die in Art. 161 Nrn. 1 und 2 genannten Anlageorganismen betrifft, wird die Steuer auf die Gesamtheit der am 31. Dezember des Vorjahrs in Belgien angelegten Nettobeträge geschuldet.

Für die Zwecke von Absatz 1

1. gelten Anteile als in Belgien angelegt, die im Ausland für Rechnung eines Einwohners des Königreichs erworben werden;

2. wird die Steuer unbeschadet der Anwendung von Artikel 162 auf den Gesamtwert des am 31. Dezember des Vorjahres verwalteten Vermögens geschuldet, wenn der Anlageorganismus es versäumt hat, der Verwaltung die für die Erhebung der Steuer nützlichen und erforderlichen Angaben zu machen. Der König kann bestimmen, welche Angaben für die Erhebung der Steuer nützlich und erforderlich sind.

§ 2 – Was die in Art. 161 Nr. 3 genannten Anlageorganismen [d. h. die ausländischen OGA] betrifft, wird die Steuer auf die Gesamtheit der am 31. Dezember des Vorjahrs in Belgien angelegten Nettobeträge geschuldet, sobald diese bei der Kommission für das Bank-, Finanz- und Versicherungswesen angezeigt worden sind.

Für die Zwecke von Absatz 1

1. können von einem Finanzmittler im Ausland angelegte Anteile nicht von den in Belgien angelegten Bruttobeträgen abgezogen werden, wenn sie durch Zwischenschaltung eines Finanzmittlers in Belgien erworben worden sind;

2. wird die Steuer unbeschadet der Anwendung von Artikel 162 auf die Gesamtheit der am 31. Dezember des Vorjahres in Belgien angelegten Bruttobeträge geschuldet, wenn der Anlageorganismus es versäumt hat, der Verwaltung die für die Erhebung der Steuer zweckdienlichen und erforderlichen Angaben zu machen. Der König kann bestimmen, welche Angaben für die Erhebung der Steuer zweckdienlich und erforderlich sind.

…“

13 Art. 162 des Erbschaftsteuergesetzbuchs bestimmte in seiner für den Ausgangsrechtsstreit maßgeblichen Fassung:

„Für die in Artikel 161 festgelegte Steuer gelten die Vorschriften des Buches I über Beweise für nichtangegebene Vermögenswerte sowie über Verjährungen, Erstattungen, Strafverfolgung und Strafen.

Das Gericht kann es Anlageorganismen im Sinne von Artikel 161 Nr. 3, die gegen Bestimmungen dieses Buches verstoßen haben, untersagen, in Zukunft Anteile in Belgien zu vertreiben. Dieses Verbot wird dem Anlageorganismus, der Kommission für das Bank-, Finanz- und Versicherungswesen sowie dem Organismus übermittelt, der von dem Anlageorganismus als der Organismus in Belgien bestimmt wurde, der die Ausschüttungen an die Anteilseigner, den Verkauf und Ankauf von Anteilen und die Verbreitung von Informationen in mindestens einer der Landessprachen überwacht.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

14 NN (L), eine Gesellschaft mit Sitz in Luxemburg, gab für das Wirtschaftsjahr 2006 eine Steuererklärung zur jährlichen Steuer auf OGA für die in Belgien am 31. Dezember 2005 angelegten Nettobeträge ab und zahlte diese Steuer in Höhe von 185 739,34 Euro innerhalb der gesetzlichen Frist. Danach focht sie beim Tribunal de première instance de Bruxelles (Gericht erster Instanz Brüssel, Belgien) die Rechtmäßigkeit dieser Steuer an, und zwar gestützt auf die Richtlinie 69/335, die Art. 56 bis 60 EG, die Richtlinie 85/611 und Art. 10 EG sowie, hilfsweise, Art. 22 des von dem Königreich Belgien und dem Großherzogtum Luxemburg am 17. September 1970 unterzeichneten Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Regelung verschiedener anderer Fragen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden: belgisch-luxemburgisches Abkommen).

15 Mit Urteil vom 23. November 2011 wies das Tribunal de première instance de Bruxelles (Gericht erster Instanz Brüssel) die Rüge eines Verstoßes gegen die Richtlinie 69/335 zurück, gab jedoch der von NN (L) erhobenen Klage insoweit statt, als es die letzte, von ihr hilfsweise erhobene Rüge eines Verstoßes gegen das belgisch-luxemburgische Abkommen für begründet erachtete.

16 Der État belge, SPF Finances, hat gegen dieses Urteil beim vorlegenden Gericht Berufung eingelegt und beantragt, festzustellen, dass die jährliche Steuer auf OGA nicht unter das belgisch-luxemburgische Abkommen fällt, dass die Art. 160 ff. Erbschaftsteuergesetzbuch mit dem Unionsrecht vereinbar sind und dass die genannte ordnungsgemäß erhobene Steuer nicht erstattet werden muss.

17 NN (L) hat beantragt, das erlassene Urteil zu bestätigen. Hilfsweise hat sie Anschlussberufung eingelegt, soweit das erstinstanzliche Gericht die Rüge eines Verstoßes gegen die Richtlinie 69/335 zurückgewiesen und sich zu den übrigen Rügen eines Verstoßes gegen andere unionsrechtliche Vorschriften nicht geäußert hat. Sie hat das vorlegende Gericht ersucht, insoweit den Gerichtshof mit einem Vorabentscheidungsersuchen zu befassen.

18 Das vorlegende Gericht führt aus, dass die jährliche Steuer auf OGA unabhängig davon, ob sie in den Anwendungsbereich des belgisch-luxemburgischen Abkommens falle oder nicht, nicht dem generellen Verbot, Hindernisse für die allgemeinen Verkehrsfreiheiten einzuführen, entzogen sei und dass eine Anwendbarkeit der Richtlinie 69/335 auf diese Steuer nicht von vornherein auszuschließen sei.

19 Unter diesen Umständen hat die Cour d'appel de Bruxelles (Berufungsgericht Brüssel) das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist die Richtlinie 69/335, insbesondere Art. 2 in Verbindung mit den Art. 4, 10 und 11, dahin auszulegen, dass sie Vorschriften des nationalen Rechts wie den Art. 161 und 162 des belgischen Erbschaftsteuergesetzbuchs, die die Steuer auf OGA betreffen, insoweit entgegensteht, als die genannte Steuer jährlich bei OGA, die in einem anderen Mitgliedstaat in Form einer Kapitalgesellschaft errichtet worden sind und ihre Anteile in Belgien vertreiben, auf den Gesamtbetrag ihrer in Belgien gezeichneten Anteile abzüglich des Betrags der Rückkäufe oder Rücknahmen solcher Zeichnungen erhoben wird, mit der Folge, dass die von solchen OGA in Belgien vereinnahmten Zeichnungsbeträge der genannten Steuer unterliegen, solange sie den erwähnten Organismen weiterhin zur Verfügung stehen?

2. Sind die Art. 49 bis 55 und 56 bis 60 EG, gegebenenfalls in Verbindung mit den Art. 10 EG und 293 zweiter Gedankenstrich EG, dahin auszulegen, dass sie einen Mitgliedstaat daran hindern, das Anknüpfungskriterium für eine Steuer wie die in den Art. 161 ff. des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehene einseitig zu ändern und ein persönliches Anknüpfungskriterium, das auf den Wohnsitz des Steuerpflichtigen abstellt und im internationalen Steuerrecht anerkannt ist, durch ein vorgeblich tatsächliches Anknüpfungskriterium zu ersetzen, das unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Mitgliedstaat zur Festigung seiner Steuerhoheit eine besondere Sanktion wie die in Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehene nur gegen ausländische Wirtschaftsteilnehmer verhängt, im internationalen Steuerrecht nicht anerkannt ist?

3. Sind die Art. 49 und 56 EG, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, dahin auszulegen, dass sie einer Steuer wie der vorstehend beschriebenen entgegenstehen, die, da sie Steuern, die in einem anderen Mitgliedstaat errichtete OGA bereits in ihrem Herkunftsmitgliedstaat zu entrichten haben, überhaupt nicht berücksichtigt, eine zusätzliche finanzielle Belastung darstellt, die geeignet ist, den Vertrieb ihrer Anteile in Belgien zu behindern?

4. Ist die Richtlinie 85/611, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, dahin auszulegen, dass sie einer Steuer wie der vorstehend beschriebenen insoweit entgegensteht, als diese das Hauptziel der Richtlinie, den Handel mit Anteilen von OGA in der Europäischen Union zu erleichtern, beeinträchtigt?

5. Sind die Art. 49 und 56 EG dahin auszulegen, dass sie den Belastungen durch Verwaltungsaufwand entgegenstehen, die durch die Erhebung einer Steuer wie der vorstehend beschriebenen bei in einem anderen Mitgliedstaat errichteten OGA, die ihre Anteile in Belgien vertreiben, verursacht werden?

6. Sind die Art. 49 und 56 EG dahin auszulegen, dass sie einer Vorschrift des nationalen Rechts wie Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs insoweit entgegenstehen, als diese Vorschrift OGA, die in einem anderen Mitgliedstaat errichtet worden sind und ihre Anteile in Belgien vertreiben,

einer besonderen Sanktion unterwirft, nämlich einem gerichtlich angeordneten Verbot, in Zukunft Anteile in Belgien zu vertreiben, wenn sie nicht ihre Erklärung bis spätestens 31. März eines jeden Jahres einreichen oder die vorstehend beschriebene Steuer entrichten?

Zu den Vorlagefragen

Zur Zulässigkeit der fünften Frage

20 Nach Auffassung der belgischen Regierung ist die Beantwortung der fünften Frage für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits unerheblich und deshalb unzulässig. Außerdem habe das vorlegende Gericht nicht genau angegeben, welche innerstaatlichen Vorschriften einen Verwaltungsaufwand zur Folge hätten und inwiefern OGA ausländischen Rechts in dieser Hinsicht gegenüber OGA belgischen Rechts diskriminiert würden.

21 Für Fragen, die das Unionsrecht betreffen, gilt eine Vermutung der Entscheidungserheblichkeit. Der Gerichtshof kann es nur dann ablehnen, über eine Vorlagefrage eines nationalen Gerichts zu befinden, wenn die erbetene Auslegung oder Beurteilung der Gültigkeit einer unionsrechtlichen Vorschrift offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (vgl. insbesondere Urteil vom 16. Juni 2015, Gauweiler u. a., C-62/14, EU:C:2015:400, Rn. 25).

22 Was die erforderlichen tatsächlichen und rechtlichen Angaben betrifft, so muss das Vorabentscheidungsersuchen gemäß Art. 94 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs insbesondere eine kurze Darstellung des Gegenstands des Ausgangsrechtsstreits und des maßgeblichen Sachverhalts oder zumindest eine Darstellung der tatsächlichen Umstände enthalten, auf denen die Fragen beruhen, sowie den Wortlaut der möglicherweise im Ausgangsverfahren anwendbaren nationalen Vorschriften, die Gründe, aus denen das vorlegende Gericht Zweifel bezüglich der Auslegung bestimmter unionsrechtlicher Vorschriften hat, und den Zusammenhang angeben, den es zwischen diesen Vorschriften und dem auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbaren nationalen Recht herstellt.

23 Im vorliegenden Fall wird in dem Vorabentscheidungsersuchen weder angegeben, worin der Verwaltungsaufwand für die OGA ausländischen Rechts bestehen soll und durch welche innerstaatlichen Rechtsvorschriften er verursacht wird, noch werden darin die Gründe benannt, aus denen das vorlegende Gericht in diesem Zusammenhang Zweifel hinsichtlich der Auslegung des Unionsrechts hat. Der Gerichtshof verfügt daher nicht über ausreichende tatsächliche und rechtliche Angaben, um diese fünfte Frage sachdienlich beantworten zu können, so dass sie für unzulässig zu erklären ist.

Zur ersten Frage

24 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 2, 4, 10 und 11 der Richtlinie 69/335 dahin auszulegen sind, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.

25 In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass die jährliche Steuer auf OGA keinem der Vorgänge entspricht, die gemäß Art. 4 der Richtlinie 69/335 der Gesellschaftsteuer unterliegen und die, wie der Gerichtshof in Rn. 20 des Urteils vom 27. Oktober 1998, Nonwoven (C-4/97, EU:C:1998:507), festgestellt hat, durch die Übertragung von Kapital oder von Gegenständen auf eine Kapitalgesellschaft im Mitgliedstaat der Besteuerung gekennzeichnet sind oder eine tatsächliche Erhöhung des Kapitals

oder des Gesellschaftsvermögens der Gesellschaften darstellen. Das ist bei den „in Belgien angelegten Nettobeträgen“, auf die die genannte Steuer erhoben wird, offensichtlich nicht der Fall. Auch fällt eine solche Steuer nicht unter die nach Art. 10 der Richtlinie 69/335 verbotenen Steuern, da sie sich zum einen auf keinen der in Art. 4 dieser Richtlinie genannten steuerbaren Vorgänge bezieht, auf den Art. 10 Buchst. a und b dieser Richtlinie verweist, und zum anderen in keinem Zusammenhang mit der der Ausübung einer Tätigkeit vorangehenden Eintragung oder einer sonstigen Formalität im Sinne von Art. 10 Buchst. c dieser Richtlinie steht. Außerdem entspricht diese Steuer keinem der Vorgänge im Sinne von Art. 11 dieser Richtlinie.

26 Folglich fällt die jährliche Steuer auf OGA nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie 69/335. Deshalb läuft es nicht dieser Richtlinie zuwider, dass OGA ausländischen Rechts einer solchen Steuer unterworfen werden.

27 Demzufolge ist auf die erste Frage zu antworten, dass die Art. 2, 4, 10 und 11 der Richtlinie 69/335 dahin auszulegen sind, dass sie nicht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.

Zur vierten Frage

28 Mit seiner vierten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Richtlinie 85/611, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, dahin auszulegen ist, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.

29 Die belgische Regierung hält diese Frage für unzulässig, weil das vorlegende Gericht weder die Artikel der Richtlinie 85/611, deren Auslegung es begehre, noch die Gründe genannt habe, aus denen ihm die Auslegung dieser Richtlinie fraglich erscheine.

30 Aus dem Wortlaut dieser Frage ergibt sich jedoch, dass das vorlegende Gericht wissen möchte, ob die Richtlinie 85/611 in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG einer Besteuerung wie der jährlichen Steuer auf OGA deshalb entgegensteht, weil diese das Hauptziel der Richtlinie, den Handel mit Anteilen von OGAW in der Europäischen Union zu erleichtern, beeinträchtigen könnte. Diese Angaben reichen aus, um es dem Gerichtshof zu ermöglichen, dem vorlegenden Gericht zweckdienliche Auslegungshinweise für seine Entscheidung über den Ausgangsrechtsstreit zu geben. Deshalb ist diese Frage zulässig.

31 In der Sache lässt sich den Erwägungsgründen 2 bis 4 der Richtlinie 85/611 entnehmen, dass diese Richtlinie zur Sicherstellung des freien Vertriebs von Anteilen der OGAW in der Union die nationalen Rechtsvorschriften über die OGAW koordinieren soll, um zum einen die Bedingungen für den Wettbewerb zwischen diesen Organismen innerhalb der Union anzugleichen und zum anderen einen wirksameren und einheitlicheren Schutz der Anteilsinhaber sicherzustellen. Zu diesem Zweck stellt die Richtlinie gemeinsame Mindestregelungen bezüglich der Zulassung, der Aufsicht, der Struktur, der Geschäftstätigkeit sowie der Informationspflichten für die OGAW auf (Urteil vom 11. September 2014, Gruslin, C-88/13, EU:C:2014:2205, Rn. 33).

32 Es ist festzustellen, dass die Besteuerung der OGAW nicht in den von der Richtlinie 85/611 geregelten Bereich fiel. Diese enthielt keine Vorschrift für diesen Bereich. Art. 44 Abs. 3 dieser Richtlinie verlangte allerdings, dass die in einem Mitgliedstaat für OGAW geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die den nicht von dieser Richtlinie geregelten Bereich betreffen, ohne Diskriminierung anzuwenden sind.

33 Folglich fällt die jährliche Steuer auf OGA nicht in den von der Richtlinie 85/611 geregelten Bereich, und da Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG diese Feststellung unberührt lassen, läuft es dieser Richtlinie auch nicht zuwider, dass mit einer solchen Steuer OGA ausländischen Rechts belastet werden, sofern die entsprechenden Vorschriften ohne Diskriminierung angewandt werden, was im Rahmen der zweiten, der dritten und der sechsten Frage zu prüfen sein wird.

34 Somit ist auf die vierte Frage zu antworten, dass die Richtlinie 85/611, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, dahin auszulegen ist, dass sie nicht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind, sofern diese Rechtsvorschriften ohne Diskriminierung angewandt werden.

Zur zweiten und zur dritten Frage

35 Die zweite und die dritte Frage, die zusammen zu prüfen sind, beziehen sich zum einen auf die Art. 49 bis 60 EG, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, und zum anderen auf die Art. 49 und 56 EG, gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG. Für die Beantwortung dieser Fragen sind indessen ausschließlich die Art. 49 und 56 EG einschlägig.

36 Erstens nämlich stehen die Art. 50 bis 55, 57, 59 und 60 EG offensichtlich in keinem Zusammenhang mit den Fragen des vorlegenden Gerichts zur Vereinbarkeit der jährlichen Steuer auf OGA mit dem freien Dienstleistungsverkehr und dem freien Kapitalverkehr.

37 Zweitens ist Art. 58 EG für die Beantwortung dieser Fragen unerheblich, da die genannte Steuer unterschiedslos auf OGA belgischen Rechts und auf OGA ausländischen Rechts erhoben wird.

38 Drittens kann Art. 10 EG, der eine allgemeine Verpflichtung der Mitgliedstaaten zum Ausdruck bringt, nicht dahin ausgelegt werden, dass er eine eigenständige Verpflichtung dieser Staaten vorsieht, die über die Verpflichtungen, die ihnen gemäß den Art. 49, 56 und 293 EG obliegen können, hinausgeht. Der letztgenannte Artikel soll keinen unmittelbar geltenden Rechtssatz aufstellen, sondern nur den Rahmen für von den Mitgliedstaaten erforderlichenfalls untereinander einzuleitende Verhandlungen abstecken. Auch wenn die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Union damit zu den Zielen des EG-Vertrags gehört, ergibt sich aus dem Wortlaut dieser Bestimmung, dass diese dem Einzelnen nicht aus sich heraus Rechte gewähren kann, auf die er sich vor den nationalen Gerichten berufen kann (vgl. in diesem Sinne Beschluss vom 19. September 2012, Levy und Sebbag, C-540/11, nicht veröffentlicht, EU:C:2012:581, Rn. 26 und 27 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

39 Im Übrigen prüft der Gerichtshof, wenn eine innerstaatliche Maßnahme sowohl den freien Dienstleistungsverkehr als auch den freien Kapitalverkehr betrifft, die in Rede stehende Maßnahme grundsätzlich nur im Hinblick auf eine dieser beiden Freiheiten, wenn sich herausstellt, dass unter den Umständen des Ausgangsverfahrens eine der beiden Freiheiten der anderen gegenüber völlig zweitrangig ist und ihr zugeordnet werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 3. Oktober 2006, Fidium Finanz, C-452/04, EU:C:2006:631, Rn. 34, und vom 1. Juli 2010, Dijkman und Dijkman-Lavaleije, C-233/09, EU:C:2010:397, Rn. 33).

40 Die jährliche Steuer auf OGA, soweit sie auf der Grundlage der Nettovermögen der OGA ausländischen Rechts erhoben wird, ist, wie der Generalanwalt in den Nrn. 48 und 49 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, im Zusammenhang mit dem Erwerb von an der Börse gehandelten und nicht an der Börse gehandelten Anteilscheinen von ausländischen Organismen durch Gebietsansässige zu sehen. Dieser Erwerb gehört zu den Kapitalbewegungen, die in Teil A („Transaktionen mit Anteilscheinen von [OGA]“) der Rubrik IV des Anhangs I der Richtlinie 88/361/EWG des Rates vom

24. Juni 1988 zur Durchführung von Artikel 67 des Vertrages [der durch den Vertrag von Amsterdam aufgehoben wurde] (ABl. 1988, L 178, S. 5) genannt sind. Der Gerichtshof hat dieser Richtlinie Hinweischarakter zuerkannt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 7. Juni 2012, VBV – Vorsorgekasse, C-39/11, EU:C:2012:327, Rn. 21, und vom 21. Mai 2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, Rn. 23 und 24). Eine solche Steuer fällt daher unter den freien Kapitalverkehr.

41 Zwar kann eine Steuer wie die jährliche Steuer auf OGA, soweit sie Auswirkungen auf die von OGA ausländischen Rechts in Belgien angebotenen Finanzdienstleistungen haben kann, auch den freien Dienstleistungsverkehr beeinträchtigen, doch ist diese Freiheit hier gegenüber dem freien Kapitalverkehr zweitrangig und kann ihr zugeordnet werden.

42 Demnach ist davon auszugehen, dass das vorlegende Gericht mit seiner zweiten und seiner dritten Frage wissen möchte, ob Art. 56 EG dahin auszulegen ist, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.

43 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs die Mitgliedstaaten ihre Befugnisse im Bereich der direkten Steuern unter Wahrung des Unionsrechts, insbesondere der vom Vertrag gewährleisteten Grundfreiheiten, ausüben müssen (vgl. insbesondere Urteil vom 23. Februar 2016, Kommission/Ungarn, C-179/14, EU:C:2016:108, Rn. 171 und die dort angeführte Rechtsprechung).

44 Hinsichtlich des freien Kapitalverkehrs ergibt sich ebenfalls aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass zu den Maßnahmen, die Art. 56 Abs. 1 EG als Beschränkungen des Kapitalverkehrs verbietet, solche gehören, die geeignet sind, Gebietsfremde von Investitionen in einem Mitgliedstaat oder die dort Ansässigen von Investitionen in anderen Staaten abzuhalten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. Februar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel und Österreichische Salinen, C-436/08 und C-437/08, EU:C:2011:61, Rn. 50 und die dort angeführte Rechtsprechung).

45 Im vorliegenden Fall wird von NN (L), nach deren Auffassung das Königreich Belgien durch die Erhebung einer jährlichen Steuer zulasten der OGA ausländischen Rechts eine der internationalen Steuerpraxis zuwiderlaufende extraterritoriale Steuerhoheit ausübt, geltend gemacht, dass diese Steuer diskriminierend sei und den freien Kapitalverkehr beschränke, weil OGA belgischen Rechts und OGA ausländischen Rechts steuerlich gleich behandelt würden, obwohl ihre Situation objektiv nicht vergleichbar sei. Zum einen nämlich würden OGA ausländischen Rechts im Gegensatz zu OGA belgischen Rechts nach ausländischen Rechtsvorschriften gegründet, sie hätten keine Niederlassung in Belgien, und sowohl ihre Vermögenswerte als auch der Ort der Investition ihres Kapitals lägen im Ausland. Zum anderen sei die fragliche Steuer für OGA ausländischen Rechts eine zusätzliche finanzielle Belastung, die bei OGA luxemburgischen Rechts zur „taxe d'abonnement" (Emissionssteuer) hinzukomme. Das verringere die Rentabilität der Anteile zum Nachteil aller belgischen und ausländischen Anteilseigner, schrecke davon ab, derartige Anteile zu zeichnen, und benachteilige damit OGA ausländischen Rechts gegenüber OGA belgischen Rechts.

46 Da die jährliche Steuer auf OGA jedoch unterschiedslos für sämtliche OGA belgischen Rechts ebenso wie für OGA ausländischen Rechts gilt, besteht der einzige objektive Unterschied zwischen diesen beiden Arten von OGA im Hinblick auf die Erhebung dieser Steuer darin, dass bei OGA ausländischen Rechts die jährliche Steuer auf OGA zu der Besteuerung hinzutritt, der sie in dem Mitgliedstaat ihres Sitzes unterworfen sein können.

47 Der Gerichtshof hat jedoch mehrfach entschieden, dass die Nachteile, die sich in Ermangelung einer Harmonisierung auf Unionsebene aus der parallelen Ausübung der Besteuerungsbefugnisse der verschiedenen Mitgliedstaaten ergeben können, keine Beschränkungen der Verkehrsfreiheiten darstellen, sofern eine solche Ausübung nicht diskriminierend ist (Urteile vom 8. Dezember 2011,

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C-157/10, EU:C:2011:813, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 21. November 2013, X, C-302/12, EU:C:2013:756, Rn. 28). Die Mitgliedstaaten sind nicht verpflichtet, ihr eigenes Steuersystem den verschiedenen Steuersystemen der anderen Mitgliedstaaten anzupassen, um namentlich Doppelbesteuerungen zu beseitigen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 12. Februar 2009, Block, C-67/08, EU:C:2009:92, Rn. 31).

48 Folglich ist die jährliche Steuer auf OGA nicht als eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs anzusehen.

49 Deshalb ist auf die zweite und die dritte Frage zu antworten, dass Art. 56 EG dahin auszulegen ist, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf OGA wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der OGA ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.

Zur sechsten Frage

50 Mit seiner sechsten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 49 und 56 EG dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Rechtsvorschrift wie Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs entgegenstehen, mit der ein Mitgliedstaat eine besondere Sanktion gegen OGA ausländischen Rechts, nämlich ein gerichtlich angeordnetes Verbot, dort in Zukunft Anteile zu vertreiben, für den Fall vorsieht, dass ein solcher OGA nicht seiner Verpflichtung nachkommt, die jährliche Steuererklärung, die für die Erhebung einer Steuer auf OGA erforderlich ist, einzureichen oder diese Steuer nicht zahlt.

51 Die belgische Regierung hält auch diese Frage für unzulässig. Sie meint, dass sich der Ausgangsrechtsstreit nicht auf die in Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehene Sanktion, sondern auf die Erstattung der jährlichen Steuer auf OGA beziehe, die NN (L) für das Wirtschaftsjahr 2006 gezahlt habe. Deshalb stehe die genannte Frage in keinem Zusammenhang mit dem Gegenstand des Rechtsstreits. Die künftige Verhängung einer Sanktion gegen diese Gesellschaft sei bloß hypothetisch.

52 Laut der Vorlageentscheidung jedoch bestreitet NN (L) im Rahmen des Ausgangsverfahrens die Rechtmäßigkeit der gegen sie festgesetzten Steuer. Zur Begründung macht sie geltend, dass die Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzbuchs über die jährliche Steuer auf OGA, darunter die über Sanktionen, nicht mit dem Unionsrecht vereinbar seien. Die vom vorlegenden Gericht aufgeworfene Frage entbehrt deshalb nicht offensichtlich jedes Zusammenhangs mit dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits. Was den hypothetischen Charakter der Sanktion angeht, so kann von einer Partei nicht verlangt werden, gegen das innerstaatliche Recht zu verstoßen, damit ihr eine Strafe auferlegt wird, um anschließend vor dem nationalen Gericht einen Verstoß gegen das Unionsrecht geltend machen zu können (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. März 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, Rn. 64). Die sechste Frage ist deshalb zulässig.

53 Da die in Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehene Sanktion in einem Verbot für OGA ausländischen Rechts besteht, Anteile in Belgien zu vertreiben, ist sie, wie der Generalanwalt in Nr. 65 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, an den Bestimmungen über den freien Dienstleistungsverkehr zu messen.

54 Die belgische Regierung hat zu dieser Sanktion in ihren schriftlichen Erklärungen und in der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof ausgeführt, diese Sanktion knüpfe an die Sanktion an, die in Art. 133ter des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehen sei, auf den Art. 161 Abs. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuchs verweise, der sowohl für OGA belgischen Rechts als auch für OGA ausländischen Rechts gelte.

55 Die beiden Sanktionen des Art. 133ter und des Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs können indessen entgegen dem Vorbringen der belgischen Regierung nicht als gleichwertig angesehen werden, auch wenn Erstere zur Schließung eines in Belgien ansässigen OGA führen kann, während Letztere es einem OGA ausländischen Rechts nicht verwehrt, seine Tätigkeit andernorts auszuüben. Zunächst ist nämlich festzustellen, dass diesen Sanktionen, wie die belgische Regierung in der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof dargelegt hat, nicht der gleiche Tatbestand zugrunde liegt. Ferner darf die erstgenannte Sanktion im Unterschied zur letztgenannten nur verhängt werden, wenn bestimmte Personen wegen eines Verstoßes gegen das Erbschaftsteuergesetzbuch verurteilt worden sind, während die letztgenannte Sanktion gegen eine OGA ausländischen Rechts verhängt werden kann, die die jährliche Steuererklärung nicht eingereicht oder die Steuer nicht gezahlt hat. Schließlich gilt für die letztgenannte Sanktion, welche die erstgenannte nicht ausschließt, im Gegensatz zu dieser keine zeitliche Beschränkung.

56 Die im belgischen Recht vorgesehene Sanktionsregelung ist somit im Fall von OGA ausländischen Rechts strenger als im Fall von OGA belgischen Rechts, die gegen dieselben rechtlichen Verpflichtungen verstoßen haben. Eine solche Ungleichbehandlung aufgrund des Niederlassungsorts ist geeignet, OGA ausländischen Rechts davon abzuschrecken, Anteile in Belgien zu vertreiben, und stellt daher eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs dar.

57 Zur Rechtfertigung dieser Ungleichbehandlung verweist die belgische Regierung darauf, dass es bei OGA ausländischen Rechts, die ihre Anteile in Belgien über einen Finanzmittler vertrieben, aufgrund des fehlenden Sitzes in diesem Land schwierig sei, ein Berufsverbot oder eine Anordnung zur Schließung des Unternehmens, dem der nach Art. 133ter und Art. 162 Abs. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuchs verurteilte Beschäftigte oder leitende Mitarbeiter angehöre, zu erlassen. Auch andere Sanktionen, etwa finanzieller Art, seien im Ausland schwer zu vollstrecken.

58 In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs nur zulässig ist, wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist. In diesem Fall muss die Anwendung der Beschränkung außerdem geeignet sein, die Erreichung des verfolgten Ziels zu gewährleisten, und darf nicht über das hinausgehen, was hierzu erforderlich ist (Urteil vom 18. Oktober 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, Rn. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung).

59 Der Gerichtshof hat bereits entschieden, dass die Notwendigkeit, die Beitreibung der Steuer zu gewährleisten, einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses darstellen kann, der eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs rechtfertigen kann (Urteile vom 18. Oktober 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, Rn. 39, sowie vom 19. Juni 2014, Strojírny Prostějov und ACO Industries Tábor, C-53/13 und C-80/13, EU:C:2014:2011, Rn. 46). Außerdem hat er darauf hingewiesen, dass die Verhängung von Sanktionen einschließlich solcher strafrechtlicher Art als erforderlich anzusehen sein kann, um die wirksame Einhaltung einer nationalen Regelung zu gewährleisten, allerdings unter der Voraussetzung, dass Art und Höhe der verhängten Sanktion gemessen an der Schwere der mit ihr geahndeten Zuwiderhandlung in jedem Einzelfall verhältnismäßig sind (Urteil vom 3. Dezember 2014, De Clercq u. a., C-315/13, EU:C:2014:2408, Rn. 73 und die dort angeführte Rechtsprechung).

60 Im vorliegenden Fall erscheint die Möglichkeit, gegen OGA ausländischen Rechts, die ihrer Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung oder zur Zahlung nicht nachkommen, eine Sanktion zu verhängen, durch die Notwendigkeit gerechtfertigt, die Erhebung der jährlichen Steuer auf OGA sicherzustellen, und geeignet, die Erreichung dieses Ziels zu erlauben.

61 Jedoch geht eine Sanktion wie die in Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs vorgesehene, mit der es OGA ausländischen Rechts untersagt wird, künftig in Belgien Anteile zu vertreiben, auch dann, wenn sie der richterlichen Würdigung unterliegt, über das hinaus, was zur Erreichung des genannten

Ziels erforderlich ist, da diese Rechtsvorschrift keine zeitliche Befristung eines solchen Verbots enthält und keine Möglichkeit vorsieht, dieses Verbot abzustufen oder andere, weniger einschneidende Sanktionen je nach der Schwere der begangenen Zuwiderhandlung zu verhängen.

62 Demzufolge ist auf die sechste Frage zu antworten, dass Art. 49 EG dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Rechtsvorschrift wie Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs entgegensteht, mit der ein Mitgliedstaat eine besondere Sanktion gegen OGA ausländischen Rechts, nämlich ein gerichtlich angeordnetes Verbot, dort in Zukunft Anteile zu vertreiben, für den Fall vorsieht, dass ein solcher OGA nicht seiner Verpflichtung nachkommt, die jährliche Steuererklärung, die für die Erhebung einer Steuer auf OGA erforderlich ist, einzureichen oder diese Steuer nicht zahlt.

Kosten

63 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

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

1. **Die Art. 2, 4, 10 und 11 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in der durch die Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass sie nicht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die eine jährliche Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der Organismen für gemeinsame Anlagen ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.**

2. **Die Richtlinie 85/611/EWG des Rates vom 20. Dezember 1985 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW), gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 10 EG und Art. 293 zweiter Gedankenstrich EG, ist dahin auszulegen, dass sie nicht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der Organismen für gemeinsame Anlagen ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind, sofern diese Rechtsvorschriften ohne Diskriminierung angewandt werden.**

3. **Art. 56 EG ist dahin auszulegen, dass er nicht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine jährliche Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen wie die im Ausgangsverfahren fragliche vorsehen, der Organismen für gemeinsame Anlagen ausländischen Rechts, die Anteile in diesem Mitgliedstaat vertreiben, unterworfen sind.**

4. **Art. 49 EG ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Rechtsvorschrift wie Art. 162 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuchs in der durch das Programmgesetz vom 22. Dezember 2003 geänderten Fassung entgegensteht, mit der ein Mitgliedstaat eine besondere Sanktion gegen Organismen für gemeinsame Anlagen ausländischen Rechts, nämlich ein gerichtlich angeordnetes Verbot, dort in Zukunft Anteile zu vertreiben, für den Fall vorsieht, dass ein solcher Organismus nicht seiner Verpflichtung nachkommt, die jährliche Steuererklärung, die für die Erhebung einer Steuer auf Organismen für gemeinsame Anlagen erforderlich ist, einzureichen oder diese Steuer nicht zahlt.**

Unterschriften